

Hochschule Merseburg (FH)

University of Applied Sciences



Fachbereich Wirtschaftswissenschaften

Fachgebiet Rechnungswesen, Finanzen und Controlling

Bachelorarbeit zur Erlangung des Grades Bachelor of Arts (B.A.)

über das Thema

**„Die Berufsgruppe der Influencer im Steuerrecht – Analyse und kritische
Würdigung“**

vorgelegt bei

Prof. Dr. Diana Beck

Zweitprüfer: Prof. Dr. Anja Haertlein

vorgelegt von: Franziska Börnicke

[REDACTED]

[REDACTED]

E-Mail:

[REDACTED]

[REDACTED]

Matrikelnummer: 23417

Abgabetermin: 08. November 2021

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis.....	V
Abbildungsverzeichnis.....	VII
1 Einleitung	1
2 Influencer	2
2.1 Definition Influencer.....	2
2.2 Der Beruf Influencer	3
2.3 Ziele und Leitlinien von Unternehmen für die Zusammenarbeit mit Influencern	3
3 Einnahmequellen und Einkunftsarten von Influencern	4
3.1 Einkünfte aus Gewerbebetrieb	6
3.2 Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit.....	7
3.2.1 Künstlerische Tätigkeit.....	8
3.2.2 Werbefotografie	8
3.2.3 Schauspielleistungen	9
3.2.4 Musikalische Darbietung.....	10
3.2.5 Schriftstellerische Tätigkeiten	11
3.2.6 Produktrezensionen und Kaufempfehlungen	12
3.2.7 Verkauf eigener Texte.....	13
3.2.8 Journalisten und Bildberichterstatter.....	15
4 Steuerliche Relevanz der Einkünfte von Influencern.....	17
4.1 Die Einkommensteuer	17
4.1.1 Definition und Grundlage	17
4.1.2 Die persönliche Steuerpflicht	18
4.1.3 Unbeschränkte Steuerpflicht.....	18
4.1.4 Beschränkte Steuerpflicht	20
4.1.5 Sachliche Steuerpflicht	20

4.1.6	Gewinn und Überschusseinkünfte	21
4.2	Gewinnermittlungsmethoden.....	22
4.2.1	Betriebsvermögensvergleich.....	22
4.2.2	Einnahmen-Überschussrechnung.....	23
4.3	Abgrenzungsproblematik.....	23
4.4	Rechtsfolgen und Pflichten für Influencer	25
4.4.1	Einkommensteuerpflicht.....	25
4.4.2	Umgang mit Verlusten	26
5	Die Gewerbesteuer	27
5.1	Hintergrund der Gewerbesteuer	27
5.2	Definition, Grundlagen und Merkmale	28
5.3	Rechtsfolgen und Pflichten für Influencer	30
5.3.1	Gewerbesteuerpflicht.....	30
5.3.2	Steuerermäßigungen	33
5.3.3	Kammerzugehörigkeit und Beitragspflicht.....	34
6	Die Umsatzsteuer.....	36
6.1	Definition, Grundlagen und Merkmale	36
6.2	Rechtsfolgen und Pflichten für Influencer	38
6.2.1	Umsatzsteuererklärung und Umsatzvorsteueranmeldung	38
6.2.2	Leistungsverkehr innerhalb Europäischer Union.....	40
6.2.3	Leistungsverkehr Drittländer	41
6.2.4	Influencer-Tätigkeiten und die Umsatzsteuer.....	41
7	Ausblick.....	42
8	Fazit	42
	Literaturverzeichnis	VIII
	Quellenverzeichnis	X
	Rechtssprechungsverzeichnis	XI

Eidesstattliche ErklärungXIV

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
Aufl.	Auflage
BeckRS	Beck-Rechtsprechung
BFH	Bundesfinanzhof
BMF	Bundesfinanzministerium
BStBl.	Bundessteuerblatt
BT-Drs.	Drucksachen Deutscher Bundestag
BVerwG	Bundesverwaltungsgericht
Bzw.	Beziehungsweise
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
EStG	Einkommensteuergesetz
EStH	Einkommensteuer-Hinweise
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
FG	Finanzgericht
GewO	Gewerbeordnung
GewStG	Gewerbsteuergesetz
HGB	Handelsgesetz
Hrsg.	Herausgeber
IHKG	Gesetz zur vorläufigen Regelung des Rechts der Industrie- und Handelskammern
IHK	Industrie- und Handelskammer

IStR	Internationales Steuerrecht
KStG	Körperschaftsteuergesetz
LSW	Lexikon des Steuer- und Wirtschaftsrecht
NJW	Neue Juristische Wochenzeitschrift
Nr.	Nummer
NWB	Nationaler Wirtschaftsblock
Rn	Randnummer
RStBl.	Reichssteuerblatt
S.	Satz
StB	Der Steuerberater
UstAE	Umsatzsteuer-Anwendungs-Erlass
UstG	Umsatzsteuergesetz
VerlG	Verlagsgesetz

In dieser Bachelor-Arbeit wird aus Gründen der besseren Lesbarkeit das generische Maskulinum verwendet. Weibliche und anderweitige Geschlechteridentitäten werden dabei ausdrücklich mit gemeint, soweit es für die Aussage erforderlich ist.

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Ertragsteuerliche Beurteilung der Tätigkeit von Influencern	16
Abbildung 2: Unterschiedliche Rechtsfolgen bei Vorliegen einer gewerblichen und freiberuflichen Tätigkeit.....	26

1 Einleitung

Influencer: Dies ist in der heutigen Zeit die häufigste Antwort auf die Frage nach der Vorstellung des beruflichen Lebenswegs. Anfänglich noch belächelt, ist mit der voranschreitenden Digitalisierung und der Suche nach neuen Vermarktungswegen von Unternehmen jedoch tatsächlich ein ernstzunehmendes Berufsbild entstanden. Sinnbildlich dafür werden mittlerweile feste Marken, Artikel und Produkte mit *Influencer*-Werbung verbunden. Die Variationsbreite und Vielfältigkeit der durch von *Influencern* beworbenen Produkte wächst stetig weiter. *Influencer* werden zum Teil wie Stars wahrgenommen, sogar eigene Awards werden vergeben. Diese gesellschaftliche Manifestation machen sich viele Unternehmen zu Nutze, um ihre Produkte bestmöglich zu platzieren und ein breites Publikum zu erreichen. Das Berufskonzept scheint simpel: es werden Konsumprodukte und Dienstleistungen zu Werbezwecken zur Verfügung gestellt. Daraus kann für den Werber ein Einkommen erzielt werden. Rundum ist dies erstrebenswert für viele Menschen aller Altersgruppen, um über diesen Weg eine Karriere als *Influencer* anzustreben.

Das hier neu erschaffene Berufsbild bleibt auch den Institutionen der Finanzverwaltung nicht verborgen. Aus diesem Grund haben Finanzämter einen klaren Fokus auf die Berufsgruppe der *Influencer* gelegt.

Welche Einkunfts- und Steuerarten umfasst der Beruf Influencer und wie können diese unterschieden und voneinander abgegrenzt werden?

Die Beantwortung dieser Fragen und die damit verbundene steuerrechtliche Betrachtung von *Influencern* bilden die Forschungsüberlegung und den Fokus in der vorliegenden Arbeit ab. Im ersten Teil dieser Arbeit werden der Begriff des *Influencers*, sowie die Voraussetzungen für diesen Beruf definiert und erläutert. Anschließend soll in dieser Arbeit ein Überblick über, die für diese Berufsgruppe in Betracht zu ziehenden, Einnahmequellen und Einkunftsarten geschaffen werden. Im weiteren Verlauf werden die relevanten Steuerarten betrachtet, welche sich auf diese Einkunftsarten beziehen. Darauf aufbauend ergibt sich die nähere Untersuchung der Einkommenssteuer. Die persönliche und sachliche Steuerpflicht, einhergehend mit den Problema-

tiken bezüglich der Abgrenzung und Zuordnung der betreffenden Einkunftsarten, sowie deren Rechtsfolgen ist Inhalt dieser Untersuchung. Weiterhin beinhaltet die vorliegende Arbeit die Betrachtung des Umgangs mit neuen Berufsgruppen, wie die des *Influencers*. Abschließend erfolgt eine Zusammenfassung mit einer persönlichen Stellungnahme zur steuerrechtlichen Behandlung der Berufsgruppe der *Influencer*.

Methodisch werden zum Bearbeiten der Forschungsüberlegung das einschlägige Steuerrecht, Fachliteratur, sowie fachspezifische Artikel, Urteile und Veröffentlichungen hinzugezogen und ausgewertet.

2 Influencer

2.1 Definition Influencer

Die Bezeichnung *Influencer* stammt aus der englischen Sprache und leitet sich vom Verb *to influence* ab. Assoziiert wird dieser Begriff mit den Worten beeinflussen, prägen oder einwirken. Als *Influencer* werden Personen bezeichnet, welche selbstbestimmt Inhalte in unterschiedlichen Formaten wie Texten, Bildern oder Videos auf ihren *Social Media* Kanälen bereitstellen und verbreiten. Das Ziel ist eine größtmögliche Reichweite auf den sozialen Plattformen und das Erlangen von Interaktionen von einer Vielzahl von Kontakten. Die klar bevorzugten Kommunikationswege zur Verbreitung dieser Inhalte, erfolgen über Plattformen wie Instagram, *Youtube*, *TikTok*, *Snapchat* oder *Twitch*. Diese Vermittlungswege und Plattformen unterliegen einer stetigen Weiterentwicklung und Erweiterung. Diese verfolgen genauestens Trendbewegungen, um diese nutzen zu können. Am beliebtesten und stabilsten zeichnen sich hier deutlich Instagram, *Youtube* und *TikTok* ab. *Influencer* heben sich in der Regel durch eine hohe Anzahl von *Followern* und einer sehr hohen Reichweite ihrer Interaktionen gegenüber den normalen Nutzern dieser Plattformen ab. Diese Komponenten werden von Unternehmen ge-

nutzt, um durch eben diese *Influencer* eine Vermarktung Ihrer Produkte oder Dienstleistung zu platzieren.¹

2.2 Der Beruf Influencer

Grundsätzlich kann jeder diesem Beruf nachgehen. Der Erfolg hängt jedoch von unterschiedlichen Faktoren ab. Große Kooperationspartner sind meist auf der Suche nach Personen, welche bereits namenhaft bekannt sind. In Betracht kommen bevorzugt Schauspieler, Sportler, Journalisten oder Personen, welche bereits durch eigene intensive Arbeit an Ihren Profilen eine große Anzahl von Followern generieren konnten. Der Grundstein wird mit jedem gut platzierten Posting und den dazugehörigen konkret ausgewählten Hashtags gelegt, wodurch die Zahl der Follower wächst und die damit verbundene Reichweite vergrößert wird.²

Es muss jedoch nicht immer ein Bekanntheitsgrad vorhanden sein. In den aktuellen Entwicklungen zeichnet sich ab, dass viele Unternehmen auch die kleineren Profile im Blick haben, welche jedoch ein hohes Maß an Leidenschaft aufzeigen. Für eben jene Profile hat sich der Begriff *Micro Influencer* etabliert.³

2.3 Ziele und Leitlinien von Unternehmen für die Zusammenarbeit mit Influencern

Werbung zu schalten, um auf die Produkte, Dienstleistungen oder generell das jeweilige Unternehmen aufmerksam zu machen, hat oberste Priorität. Somit wird der Bekanntheitsgrad immer weiter ausgebaut. Weitere wichtige Effekte der Tätigkeit im *Social-Media*-Bereich sind eigene Seiten und Profile für neue *Follower* zu erstellen, um damit die eigene Reichweite zu steigern.

¹ Vgl. Gabler Wirtschaftslexikon Definition Influencer: erhältlich im Internet: <https://wirtschaftslexikon.gabler.de/definition/influencer-100360> (abgerufen am 10. September 2021).

² Vgl. Unternehmer.de Online Marketing Lexikon: erhältlich im Internet: <https://unternehmer.de/lexikon/online-marketing-lexikon/influencer> (abgerufen am 10. September 2021).

³ Vgl. Unternehmer.de Online Marketing Lexikon: erhältlich im Internet: <https://unternehmer.de/lexikon/online-marketing-lexikon/micro-influencer> (abgerufen am 10. September 2021).

Das Hauptziel, welches aus der Kooperation resultieren soll, ist eine Umsatzsteigerung für das Unternehmen. Ein möglicher Nebeneffekt ist ein positiv behaftetes Image, sowohl für das Unternehmen, als auch für den Influencer. Dies kann nur erreicht werden, wenn der *Influencer* und das Unternehmen zueinander passen und die Vermarktung durch den *Influencer* authentisch an den Verbrauchern vermittelt wird.

So sollten die Zielgruppe und auch die persönliche Einstellung des *Influencers*, welche auf dem jeweiligen Profil gelebt wird, zu dem Unternehmen und dessen Produkten passen. Es wäre beispielsweise sehr unglaubwürdig, wenn Produkte oder Reisen von Luxusmarken durch einen *Influencer* beworben werden, welcher für einen minimalistischen Lebensstil Bekanntheit erlangt hat. Durch ähnliche ungünstige Kooperationen gab es in der Vergangenheit bereits einige negative Schlagzeilen, Kommentare oder Imageschäden für beide Parteien.⁴

Festzuhalten ist, dass der Beruf *Influencer* zwar keinen klassischen Ausbildungsberuf abbildet, dennoch durch den Wandel der Zeit und mit erfolgreichen Partnerschaften durchaus lukrative Karriere - und Verdienstmöglichkeiten bietet.

3 Einnahmequellen und Einkunftsarten von Influencern

In der Betrachtung der wichtigsten Einnahmequellen von *Influencern* lässt sich feststellen, dass diese in ihrer Art der Tätigkeit meist identisch sind, sich jedoch in ihrer Darstellungsform unterscheiden. Diese ist abhängig von dem jeweilig genutzten *Social-Media*-Kanal und den vielfältigen Möglichkeiten, die zur Ausübung der *Influencertätigkeit* bereitstehen. Die Bekannteste und meist genutzte Verdienstmöglichkeit, ist die Werbung über den eigenen *Social-Media*-Account. Mit Zunahme des Bekanntheitsgrades und der Erfahrung bieten sich für die *Influencer* durch eigene Produktverkäufe, Beratertä-

⁴ Vgl. Unternehmer.de Online Marketing Lexikon: erhältlich im Internet: <https://unternehmer.de/lexikon/online-marketing-lexikon/influencer> (abgerufen am 10. September 2021).

tigkeiten und dem Erschaffen eigener Marken oftmals zusätzliche Einnahmequellen.⁵

In der Welt des *Social Media* zeichnet sich eine typische Werbeeinnahme durch das sogenannte *Affiliate Marketing* ab. Dahinter verbirgt sich eine Bewerbung für Produkte, welche entweder direkt über den entsprechenden Kanal des *Influencers* bezogen werden können oder über eine Verlinkung zu der Homepage des betreffenden Unternehmens führen.⁶

Die Kooperationspartner lassen den *Influencern*, hinsichtlich der Präsentation und Gestaltung des Beitrages zum betreffenden Sponsoringprodukt, größtmöglichen Handlungsspielraum. Von Bedeutung ist in jedem Fall eine deutlich erkennbare Zielgruppennähe dieser Beiträge. Die Art der Präsentation kann sehr vielfältig erfolgen. Dem *Influencer* steht es frei die Produkte in Videos, mit Fotos, musikalisch oder in Texten auf dem eigenen Account zu präsentieren.⁷

Zudem lassen Unternehmen ihren Kooperationspartnern hinsichtlich der konzeptionellen Gestaltung zur Produktpräsentation freie Wahlmöglichkeiten. Eine beliebte Herangehensweise seitens der *Influencer* ist, dass zu bewerbende Artikel in Form von gezielten Produktplatzierungen oder deren Bewertungen in ihren *Social-Media*-Alltag integriert werden. Ein häufig angewendetes Modell ist das Posten von Tutorials auf dem eigenen *Social-Media*-Account, in denen Produkte während der direkten Anwendung vor laufender Kamera beworben werden und somit der Nutzen in den Vordergrund gestellt wird. Im Anschluss folgt ein umfassendes Fazit des *Influencers* anhand der eigenen Erfahrungen mit diesen Produkten. Ein weiteres häufig genutztes Werkzeug ist die Einladung zur Teilnahme an Gewinnspielen. Hier erhalten die *Follower* die Möglichkeit durch *Liken*, Kommentieren, sowie dem Folgen des jeweiligen Accounts der *Influencer* und Unternehmen, entsprechende

⁵ Vgl. *Blesin* in Schach/Lommatzsch, *Influencer Relations, Das Geschäftsmodell Influencer: Möglichkeiten der Zusammenarbeit mit Bloggern, Instagrammern und Co*, 2018, 239 f.

⁶ Vgl. *Schmidt/Kollmann/Karl*, *Rasanter Aufstieg der Influencer – Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung*, DStR 2021, 765 (766).

⁷ Vgl. *Homuth* NWB 2018, 1892. zitiert bei: *Schmidt/Kollmann/Karl*, *Rasanter Aufstieg der Influencer – Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung*, DStR 2021, 765 (765).

Produkte zu gewinnen. Durch dieses Präsentationskonzept werden die Produkte beworben und zugleich neue *Follower* generiert.⁸

Aus den wirtschaftlichen Aktivitäten in den sozialen Medien der *Influencer* resultieren Einkünfte. Diese können überwiegend als Einkünfte aus Gewerbebetrieb oder aus selbständiger Arbeit eingeordnet werden. Bei bestimmten Einzelfallbetrachtungen sind auch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit oder sonstige Einkünfte vorstellbar.⁹

Das Hauptaugenmerk liegt auf den Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß §15 EStG, sowie den Einkünften aus selbständiger Arbeit gemäß §18 EStG. Diese Einkunftsarten werden hinsichtlich der jeweiligen *Influencertätigkeit* genauer betrachtet.

3.1 Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden in §2 Abs. 1 S.1 Nr. 2 EStG dargelegt. Für die Differenzierung und Zuordnung hinsichtlich der *Influencertätigkeit* ist der §15 Abs. 2 S.1 EStG ausschlaggebend. Das Vorliegen eines Gewerbebetriebes bzw. einer gewerblichen Tätigkeit ist an das Vorhandensein einer selbständigen und nachhaltigen Leistung geknüpft. Diese Leistung ist nicht einmalig, sondern mit einer gewissen Regelmäßigkeit auszuüben. Dies liegt bezogen auf die Leistungen von *Influencern* dann vor, wenn die entstehenden Einnahmen nicht direkt der Tätigkeit des *Influencers* zuzuordnen sind. Konkrete Beispiele für diese Einkunftsart sind Einnahmen, welche aus dem *Affiliate-Marketing*, Werbeverträgen und dem eigenen Produktverkauf generiert werden.¹⁰

⁸ Vgl. *Blesin* in Schach/Lommatzsch, *Influencer Relations, Das Geschäftsmodell Influencer: Möglichkeiten der Zusammenarbeit mit Bloggern, Instagrammern und Co*, 2018, 242 f.

⁹ Vgl. *Brunckhorst/Sterzinger*, *Ertragsteuerliche Beurteilung von Bloggern, Podcastern und YouTubern*, DStR 2018, 1689 (1689).

¹⁰ Vgl. *Schäfer* StB 2019, 209 -217. zitiert bei: *Schmidt/Kollmann/Karl*, *Rasanter Aufstieg der Influencer – Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung*, DStR 2021, 765 (766).

3.2 Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit

Bedingung für Einkünfte gemäß §18 EStG ist die weitgehende Abhängigkeit der erbrachten Leistung des Berufsträgers von dessen persönlicher Arbeitskraft.¹¹ Wie auch bei gewerblichen Einkünften sind die Einkünfte aus selbständiger Arbeit an das Vorliegen einer selbständigen und regelmäßigen Tätigkeit, sowie die Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr geknüpft. Wichtig hierbei ist ein direkter Zusammenhang der Einkünfte mit der *Influencer*-Tätigkeit. Für die für *Influencer* in Betracht kommenden Einkünfte aus selbständiger Arbeit werden im §18 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 EStG festgehalten. Diese als freiberuflich bezeichneten Tätigkeiten beziehen sich auf selbständig ausgeübte Berufe. Zu diesen zählen wissenschaftliche, künstlerische, unterrichtende, schriftstellerisch oder erzieherische Tätigkeiten. Hierbei handelt es sich laut dem Gesetzestext um Katalogberufe.¹²

Kann keine eindeutige Zuordnung zu den im Katalog genannten Berufen erfolgen, besteht die Möglichkeit der Kategorisierung in eine katalogberufsähnliche Tätigkeit. In besonderen Fällen, wenn eine Zuordnung der Tätigkeit zu den freien Berufen nicht genau erkennbar ist, kann dies vom zuständigen Finanzamt im Einzelfall überprüft werden.¹³

Unter diesen Gegebenheiten können als freiberufliche Tätigkeiten von *Influencern* gemäß §18 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG die Tätigkeiten eines Künstlers, Schriftstellers, Journalisten oder Bildberichterstatters in Frage kommen und näher betrachtet werden.¹⁴

Die vorangegangenen Tätigkeitsfelder der *Influencer* werden im Folgenden genauer untersucht und Zusammenhänge mit dem Berufsbild abgebildet. Zunächst werden allgemeine Begrifflichkeiten erläutert, um dann detailliert auf die zuordenbaren Tätigkeitsfelder eingehen zu können.

¹¹Vgl. RFH v. 8.3.1939 – VI 568/38, RStBl. 1939, 577.

¹² Vgl. *Wacker* in Schmidt (Hrsg.), EStG, 37. Aufl. 2018, § 18 Rn. 5.

¹³ Vgl. *Hutter* in Brandis/Heuermann (Hrsg.), 158. EL August 2021, EStG § 18 Rn. 183-195.

¹⁴ Vgl. *Homuth* NWB 2018, 1894. zitiert bei: *Schmidt/Kollmann/Karl*, Rasanter Aufstieg der *Influencer* – Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung, DStR 2021, 765 (766).

3.2.1 Künstlerische Tätigkeit

Das Vorliegen einer künstlerischen Tätigkeit ist an bestimmte Voraussetzungen geknüpft. Diese verlangen, dass die Arbeiten eigenschöpferisch sind, sowie eine angemessene Beherrschung der Technik und das Erreichen einer gewissen Gestaltungshöhe. Der Steuerpflichtige bringt seine eigene individuelle Anschauungsweise und Gestaltungskraft zum Ausdruck. Hierbei sind nicht die einzelnen Werke des Künstlers zu berücksichtigen, sondern die im gesamten Veranlagungszeitraum ausgeübte Tätigkeit.¹⁵

Durch den BFH erfolgt, bezogen auf die künstlerische Tätigkeit, eine Unterteilung in zweckgebundene Gebrauchskunst und zweckfreie Kunst. Daraus geht hervor, dass auch dann eine künstlerische Tätigkeit vorliegen kann, wenn diese einem eindeutigen Gebrauchsgrund unterliegt. Dies betrifft beispielsweise Modedesigner oder Industriedesigner. Die Legitimation einer künstlerischen Tätigkeit setzt damit voraus, dass die eigenschöpferische Leistung eine individuelle Betrachtungsweise und das Abzeichnen einer eigenen Gestaltungskraft beinhaltet. Durch diese Inhalte wird eine künstlerische Schöpfungshöhe der Arbeit erlangt.¹⁶

Für die zweckfreie Kunst gestaltet es sich einfacher. Diese Ausübung ist uneingeschränkt der Art der künstlerischen Tätigkeit zugesprochen, wenn die Erzeugnisse keinem Gebrauchszweck unterliegen. Die zweckfreie Kunst bedient sich eigens der ästhetischen Ergebnisse.¹⁷

Welche Aspekte gelten, um eine künstlerische Tätigkeit dem *Influencer* zuzusprechen und dessen Beiträge auf den *Social-Media*-Kanälen und Internetplattformen einzuordnen, werden nachstehend detaillierter dargelegt.

3.2.2 Werbefotografie

Der Tätigkeitsbereich der Werbefotografie kann als künstlerische Tätigkeit bewertet werden. Die *Influencer* sind hierfür in der Pflicht besonders ihre eigenschöpferische Leistung unter Beweis zu stellen. Keine eigenschöpferi-

¹⁵ Vgl. H 15.6 (Künstlerische Tätigkeit) EStH 2017.

¹⁶ Vgl. BFH v. 14.8.1980 – IV R 9/77, BStBl. II 1981, 21, BeckRS 1980, 22005445.

¹⁷ Vgl. BFH v. 14.8.1980 – IV R 9/77, BeckRS 1980, 22005445.

sche Leistung ist vorhanden, wenn dem *Influencer* für seine fotografische Darstellung der zu präsentierenden Inhalte Begrenzungen der in Frage kommenden Motive auferlegt werden. Solch ein Fall tritt ein, wenn dem *Influencer* ein Grundkonzept für Aufnahmen vorgelegt wird.¹⁸

Werden dem *Influencer* Vorgaben in seiner Tätigkeit auferlegt, geht es dabei vordergründig um die technische Umsetzung. Der Rechtsprechung des BFH ist hier zu entnehmen, dass mit dem Einsatz technischer Hilfsmittel zwangsläufig strengere Anforderungen für die Bewertung des Vorliegens einer eigenschöpferischen Leistung einhergehen.¹⁹

Der künstlerische Aspekt in der Werbefotografie verliert demnach seinen hauptsächlichsten Charakter, sobald fototechnische Arbeiten dominieren.²⁰

Diese Betrachtungsweise führt dazu, dass für die Werbefotografie in der Regel die Zuordnung zu einer gewerblichen Tätigkeit erfolgen würde.²¹

Ist die Tätigkeit allerdings so signifikant oder ausgefallen, dass die damit verbundene fototechnische Arbeit hintergründig wird, legt sich der Fokus wieder auf die eigenschöpferische Leistung. In solchen Fällen kann der *Influencer* bzw. der Künstler eine Überprüfung durch die Finanzverwaltung anstoßen und sich den Charakter der eigenschöpferischen Leistung bestätigen lassen.²²

3.2.3 Schauspielleistungen

In Verbindung mit Werbezwecken kann auch eine schauspielerische Leistung als künstlerische Tätigkeit gewertet werden. Die Besetzung der jeweili-

¹⁸ Vgl. BFH v. 20.2.1958 – IV 560/56 U, BStBl. III 1958, 182, BeckRS 1958, 21002463.

¹⁹ Vgl. BFH v. 10.3.1960 – IV 105/58, DB 1960, 628, BeckRS 1960, 21008876.

²⁰ Vgl. BFH v. 14.12.1976 – VIII R 76/75, BStBl. II 1977, 474, BeckRS 1976, 22003813.

²¹ Vgl. *Brandt* in Herrmann/Heuer/Raupach (Hrsg.), EStG/KStG, Stand Feb. 2021, EStG § 18 Rn. 600.

²² Vgl. *Homuth* NWB 2018, 1893. zitiert bei: *Schmidt/Kollmann/Karl*, Rasanter Aufstieg der Influencer – Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung, DStR 2021, 765 (768).

gen Rollen kann sowohl mit Laien als auch mit Prominenten erfolgen, ein Einsatz von Berufsschauspielern wird nicht zwingend vorausgesetzt.²³

Entscheidend für eine künstlerische Tätigkeit ist, dass die vorgesehene Rolle genügend Freiraum für die künstlerische Ausgestaltung bietet. Daraus lässt sich herleiten, dass die Rolle von *Influencern* als Produktnutzer und der damit einhergehenden Werbung für diese Produkte, allein durch seinen Bekanntheitsgrad nicht ausreichend ist, um dies als künstlerische Tätigkeit zu werten.²⁴

Bedient sich der *Influencer* jedoch an dem Erschaffen einer Kunstfigur seinerseits und erfolgt die Darbietung oder Ausübung der Tätigkeit durch diese, so ist eine Legitimierung einer eigenschöpferischen Leistung möglich. Treten *Influencer* mit einem Künstlernamen oder als Kunstfigur öffentlich in Erscheinung und weichen so von ihrer üblichen Verhaltensweise ab, spielen sie eine Rolle. Dies führt zu einer schauspielerischen Leistung bei der Gestaltung und Produktion von ihren Produktvideos. Eine künstlerische Tätigkeit gemäß §18 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG lässt sich somit begründen.²⁵

3.2.4 Musikalische Darbietung

Die musikalische Unterstützung und Gestaltung von Beiträgen findet auf den *Social-Media*-Kanälen und Profilen auch immer häufiger Zuspruch. Damit dies als künstlerische Tätigkeit deklariert werden kann, darf diese musikalische Darbietung einen erforderlichen Qualitätsstandard jedoch nicht unterschreiten. Hauptbestandteil zur Sicherung dieser Qualitätsmerkmale ist die Beurteilung der erlernten Fähigkeiten von der einzelnen Person. Eine musikalische Gestaltung anhand eines Instrumentalspiels hat einen besonderen positiven Effekt hinsichtlich der Beurteilung von den Fähigkeiten des betreffenden Musikers.²⁶

²³ Vgl. BFH v. 11.7.1991 – IV R 33/90, BStBl. II 1992, 353, NJW 1992, 1343.

²⁴ Vgl. BFH v. 11.7.1991 – IV R 102/90, BStBl. II 1992, 413, DStR 1992, 286.

²⁵ Vgl. Schäfer, Die Besteuerung von Social-Media-Berufen in der Ertragsteuer, StB 2019, 210.

²⁶ Vgl. BFH v. 19.8.1982 – IV R 64/79, BStBl. II 1983, 7, NJW 1983, 1224.

Für die Beurteilung und der damit verbundenen Qualitätssicherung ist es von Notwendigkeit, musikalisch erfahrene Personen hinzuziehen. Folglich ergibt sich die Maßgabe der Begleitung und Überprüfung durch Sachverständige zum Nachweis einer künstlerischen Tätigkeit, wenn ein *Influencer* in größeren Umfang musikalisch tätig ist.²⁷

Bezugnehmend auf die künstlerischen Tätigkeiten gemäß §18 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG lässt sich feststellen, dass *Influencer* als Künstler agieren können. Eine klare Positionierung und freie Gestaltung entsprechend der geltenden Regeln seitens des *Influencers* gilt es zu beachten. Diverse Rechtsprechungen machen allerdings deutlich, dass in vielen Fällen eine Begleitung durch einen Sachverständigen von Vorteil ist. Durch die Belegung eines Sachkundigen kann gegenüber den Finanzverwaltungen die jeweilige Einordnung der Einkommensart vertreten werden.

3.2.5 Schriftstellerische Tätigkeiten

Es gibt keine gesetzliche konkrete Einordnung für eine schriftstellerische Tätigkeit. Der BFH definiert diese Art der Tätigkeit mit dem schriftlichen Niederlegen eigener Gedanken, welche in dieser Form der Öffentlichkeit zugänglich gemacht werden.²⁸

Im Gegensatz zu den künstlerischen Tätigkeiten werden an die Inhalte von schriftstellerischen Werken keinerlei Ansprüche gestellt. Demzufolge ist kein zwingender wissenschaftlicher oder künstlerischer Zusammenhang notwendig. Der Schriftsteller muss demnach kein Dichter, Künstler oder Gelehrter sein.²⁹

Inhaltlich müssen die zu Papier gebrachten Worte eine eigenschöpferische Leistung erbringen. Daraus entwickelt sich die Grundlage innerhalb eines

²⁷ Vgl. BFH v. 14.12.1976 – VIII R 76/75, BStBl. II 1977, 474, BeckRS 1976, 22003813.

²⁸ Vgl. BFH v. 14.5.1958 – IV 278/56 U, BStBl. III 1958, 316, BeckRS 1958, 21002514; v. 18.1.1962 – IV 270/60 U, BStBl. III 1962, 131, BeckRS 1962, 21002104; v. 30.10.1975 – IV R142/72, BStBl. II 1976, 192, BeckRS 1975, 22003407.

²⁹ Vgl. BFH v. 14.5.1958 – IV 278/56 U, BStBl. III 1958, 316, BeckRS 1958, 21002514.

bestehenden Gestaltungsspielraums für die Ausgestaltung eigener Gedanken.³⁰

Schriftstellerische Tätigkeiten können auf unterschiedlichen Wegen vorliegen und öffentlich zugänglich gemacht werden. Das Erfordernis, dass diese Gedanken in Buch- oder Zeitschriftenform erhältlich sein müssen, ergibt sich nicht. Somit liegen schriftstellerische Tätigkeiten auch dann vor, wenn eigene Gedanken schriftlich mittels elektronischer Medien durch das Anzeigen auf einen Bildschirm oder durch Ausdrücke leserlich zugänglich gemacht werden.³¹

In Verbindung mit der *Influencertätigkeit* und deren Beitragsgestaltung innerhalb der *Social-Media*-Kanäle kommen nach §18 EStG hierfür Produktrezensionen und der Verkauf eigener Texte in Frage.³²

3.2.6 Produktrezensionen und Kaufempfehlungen

Geben *Influencer* ihre eigenen Gedanken hinsichtlich genutzter Produkte schriftlich wieder, ist der schriftstellerische Charakter deutlich erkennbar.³³

Wie bereits eingangs beschrieben, werden an das Geschriebene keine expliziten Anforderungen gestellt. Demzufolge beinhalten schriftliche Produktrezensionen und Produktempfehlungen den schriftstellerischen Charakter gemäß §18 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG. Produktrezensionen oder Kaufempfehlungen können hingegen nur der schriftstellerischen Tätigkeit zugeordnet werden, wenn mit direktem Bezug zu den Rezensionen und Empfehlungen Einnahmen generiert werden. Ein Beispiel ist die Überlassung von Produkten mit dem Hintergrund diese zu testen.³⁴

Weiterhin ist zu beachten, unter welchen Bezug Einnahmen aus Rezensionen und Empfehlungen in Verbindung mit einem *Blog* oder ähnlichen schrift-

³⁰ Vgl. BFH v. 26.5.1971 – IV 280/65, BStBl. II 1971, 703, BeckRS 1971, 22001070.

³¹ Vgl. BFH v. 10.9.1998 – IV R 16/97, BStBl. II 1999, 215, DStR 1999, 106.

³² Vgl. *Schmidt/Kollmann/Karl*, Rasanter Aufstieg der Influencer – Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung, DStR 2021, 765 (769).

³³ Vgl. BFH v. 30.10.1975 – IV R 142/72, BStBl. II 1976, 192, BeckRS 1975, 22003407

³⁴ Vgl. *Schäfer* StB 2019, 211. zitiert bei: *Schmidt/Kollmann/Karl*, Rasanter Aufstieg der Influencer – Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung, DStR 2021, 765 (769).

stellerischen Leistungen erzielt werden. Entstehen diese hauptsächlich durch *Affiliate*-Programmen, wird die schriftstellerische Tätigkeit hintergründig, da es sich in diesem Fall ausschließlich um Einkünfte gemäß §15 EStG handelt.³⁵

Der *Influencer* darf durch das betreffende Partnerunternehmen, hinsichtlich seiner eigenen Gedanken, in der Beurteilung der Produkte nicht beeinflusst werden. Durch die Freiheit seiner eigenen Gedanken wird der Charakter der eigenschöpferischen Leistung bewahrt. Das führt zu einer Empfehlung und Produktrezension durch den *Influencer*, welche offen die Eigenschaften der Produkte beschreibt. Sowohl die positiven, als auch die negativen Gedanken und Erfahrungen werden niedergeschrieben und grenzen sich dadurch eindeutig von vorgefertigten Werbetexten ab. Erscheint der Beitrag des *Influencers* hingegen als Werbetext, schließt dies die schriftstellerische Tätigkeit nicht sofort aus. In einem solchen Fall wird die Tätigkeit eines Werbeschriftstellers auf Grundlage der Herkunft der Quelle und woraus der ursprüngliche Gedanke der betreffenden Werbung bezogen wird, untersucht. Bedeutet für diesen Fall stammt die Idee vom *Influencer* und seiner eigenen Gedanken zum Produkt oder vom Partnerunternehmen. Dies führt zu der Schlussfolgerung, dass, eine aus einer Kaufempfehlung oder Rezension entstehende Produktwerbung, nicht automatisch die schriftstellerische Leistung in Frage stellt.³⁶

3.2.7 Verkauf eigener Texte

Besonders erfolgreiche *Influencer* nutzen ihre *Social-Media*-Kanäle zum Verkauf eigener Texte. Sie werben hier für den Kauf Ihrer eigenen kostenpflichtigen Texte. Laut der Rechtsprechung des FG Schleswig-Holstein kann der Selbstvertrieb eigener Texte resultierend aus den Internetauftritten den Einkünften gemäß §18 EStG zugeordnet werden.³⁷

³⁵ Vgl. Siegel/Siegel, Steuertipps für YouTuber, Blogger und Influencer, 2020, 56.

³⁶ Vgl. BFH v. 14.5.1958 – IV 278/56 U, BStBl. III 1958, 316, BeckRS 1958, 21002514.

³⁷ Vgl. FG Schleswig-Holstein v. 2.11.2006 – 5 K 32/06, EFG 2007, 524, BeckRS 2006, 26022300.

Der BFH vertritt die Ansicht, dass eine Unterscheidung hinsichtlich des Selbstverlages eigener Texte erfolgen sollte. Somit würde der Selbstverlag prinzipiell zu gewerblichen Einkünften führen, da schriftstellerische und verlegerische Tätigkeiten nicht voneinander getrennt werden können.³⁸

Zu hinterfragen ist an dieser Stelle, wann ein *Influencer* seine eigenen Texte, beispielsweise in Form von E-Books oder Aufsätzen, im Selbstvertrieb oder Selbstverlag vertreibt. Im Zuge der Digitalisierung und damit einhergehender immer fortschrittlicherer Geschäftsmodelle, exemplarisch das Entstehen von Online-Verlagen, ergibt sich kein Unterschied im steuerrechtlichen Sinn zwischen Selbstvertrieb und Selbstverlag. Laut §1 VeriG hat der Verleger die Pflichten auf Grundlage des regulären Verlagsvertrages, das Verfasserverk zu vertreten, zu vervielfältigen und zu verbreiten. In den Printmedien kann deutlich abgegrenzt werden, wann es sich um Vervielfältigung und wann um eine Verbreitung handelt. Demzufolge lässt sich somit auch feststellen, wann eine verlegerische Tätigkeit ausgeübt wird. Angesichts des Verwertens von Schriftstücken über Internetplattformen wie Instagram, lässt sich eine strikte Trennung dieser Tätigkeiten nicht mehr erkennen und ist daher nicht möglich. Erstrebenswert, vor allem in Anbetracht aktueller Entwicklungen sowie zunehmender Digitalisierung, sind an dieser Stelle neue Grundsätze und Richtlinien, um gewerbliche und freiberufliche Tätigkeiten klar voneinander trennen zu können.³⁹

In diese Richtung geht auch das Urteil des FG Schleswig-Holstein. Dessen Urteilsbegründung nimmt Bezug zu der Argumentation der Finanzverwaltung hinsichtlich eines überwiegenden gewerblichen Verwertungsbetriebes. So geht daraus hervor, dass eine Beurteilung aller Zusammenhänge erfolgen sollte. Anhand dieser Beurteilung wird festgestellt, ob die gedankliche Arbeit oder der Verwertungsvertrieb des betreffenden Schriffterzeugnisses im Fokus steht. Um den gewerblichen Verwertungsbetrieb beurteilen zu können, bezieht sich das FG auf die zeitlichen Elemente. Werden die Prioritäten nicht für den Internetauftritt wie beispielsweise eigene Webseiten als Vertriebs-

³⁸ Vgl. BFH v. 30.11.1978 – IV R 15/73, BStBl. II 1979, 236, BeckRS 1978, 22004697.

³⁹ Vgl. *Schmidt/Kollmann/Karl*, Rasanter Aufstieg der Influencer – Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung, DStR 2021, 765 (769).

möglichkeiten gelegt, sondern vielmehr auf das regelmäßige Verfassen eigener Gedanken in Schriftstücken, ist nicht die Vertriebstätigkeit das Hauptziel und somit auch nicht der gewerbliche Verwertungsvertrieb. Diese Rechtsprechung ist ein erster Weg, um eine Trennung der Tätigkeiten besser zu ermöglichen.⁴⁰

3.2.8 Journalisten und Bildberichterstatter

Die Tätigkeitsfelder von Journalisten und Bildberichterstattern entspricht der Zuordnung von Katalogberufen gemäß §18 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG. Zu den Leistungsfeldern dieser Berufe zählen die Bereitstellung und Vermittlung von geistigen Gütern und Informationen.⁴¹

Für eine schriftliche oder mündliche Übermittlung der Informationen an die Öffentlichkeit wird vorausgesetzt, dass der Journalist sich im Zuge seiner Tätigkeit differenziert mit den vorliegenden Thematiken auseinandersetzt.⁴²

Laut dem BFH ergeben sich Vorgaben an diese Informationen. So müssen sich deren Inhalte dem allgemeinen Interesse aktueller Geschehnisse und Entwicklungen aus den Gebieten der Politik, Wirtschaft, Gesellschaft oder Kultur widmen.⁴³

Eine Erweiterung der schriftlichen journalistischen Leistung ergibt sich durch die oftmals zugehörige Bildberichterstattung. Durch ein Hinzuziehen von technischen Hilfsmitteln wie Kameras und Fotoapparaten wird die Leistung ergänzt oder teilweise ersetzt.⁴⁴

Im Falle der Berufsgruppe der *Influencer* ist dieser Tätigkeitsbereich dem Reisejournalismus zuzuordnen. Viele *Influencer* lassen Ihre *Follower* in Social-Media-Kanälen an ihren Reisen teilnehmen, indem sie ihre Unterkünfte,

⁴⁰ Vgl. FG Schleswig-Holstein v. 2.11.2006 – 5 K 32/06, EFG 2007, 524, BeckRS 2006, 26022300.

⁴¹ Vgl. *Hutter* in Blümich (Hrsg.), EStG/KStG/GewStG, Stand Nov. 2020, EStG § 18 Rn. 19.

⁴² Vgl. BFH v. 25.4.1978 – VIII R 149/74, BStBl. II 1978, 565, BeckRS 1978, 22004451; v. 24.9.1998 – IV R 16/98, BFH/NV 1999, 602, BeckRS 1998, 30024974; v. 16.9.2014 – VIII R 5/12, BStBl. II 2015, 217, DStRE 2015, 272.

⁴³ Vgl. BFH v. 2.12.1971 – IV R 145/68, BStBl. II 1972, 315, BeckRS 1971, 22001324.

⁴⁴ Vgl. BFH v. 10.3.1960 – IV 105/58, DB 1960, 628, BeckRS 1960, 21008876.

die Besichtigung von Sehenswürdigkeiten oder Ausflugserlebnisse teilen. Währenddessen oder im Anschluss dieser Reisen werden Erfahrungsberichte schriftlich und bildlich festgehalten und auf den Social-Media-Kanälen veröffentlicht. Erzielt der *Influencer* daraus Einnahmen, so kann dies der Tätigkeit eines Journalisten oder Bildberichterstatters gemäß §18 EStG zugeordnet werden.⁴⁵

Bereits jetzt zeichnet sich die Komplexität und Schwierigkeit dieser einzelnen Tätigkeitsfelder bezüglich einer Abgrenzung und Zuordnung zu den Einkunftsarten ab. Die Abgrenzungsproblematik wird im späteren Verlauf noch detailliert beschrieben.

Die nachfolgende Abbildung stellt einen Überblick über die vorangegangene Untersuchung der in Frage kommenden Tätigkeiten dar.

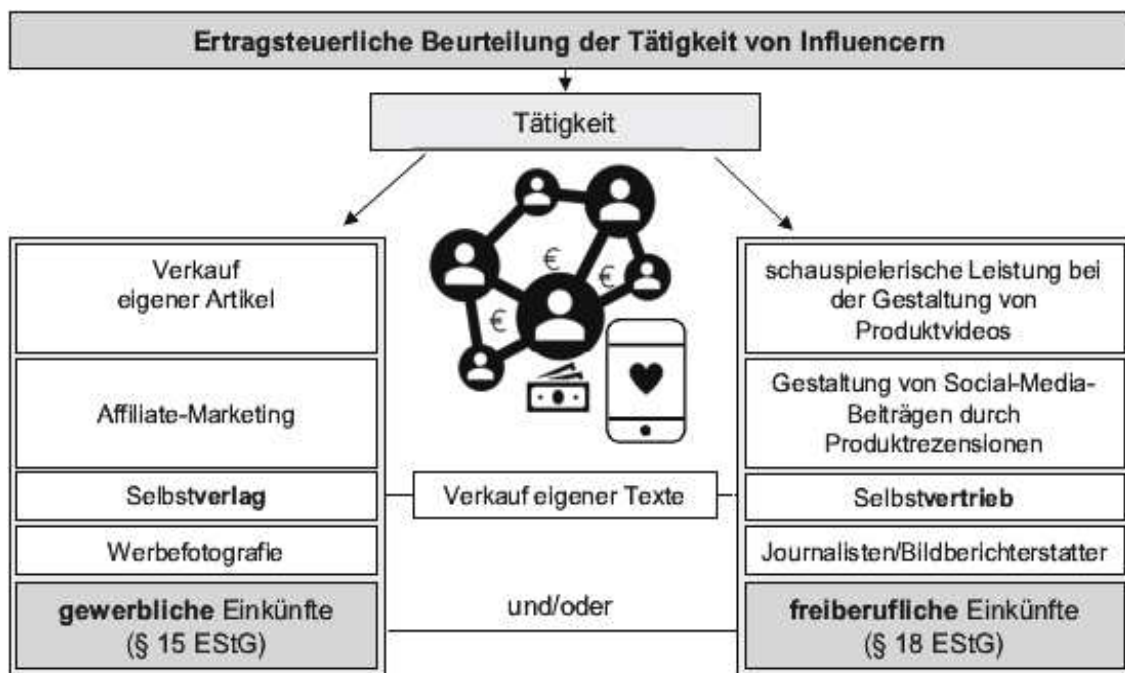


Abbildung 1: Ertragsteuerliche Beurteilung der Tätigkeit von Influencern

Quelle: Schmidt/Kollmann/Karl, Rasanter Aufstieg der Influencer – Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung, DStR 2021, 765 (769).

⁴⁵ Vgl. Hutter in Blümich (Hrsg.), EStG/KStG/GewStG, Stand Nov. 2020, EStG § 18 Rn. 19.

4 Steuerliche Relevanz der Einkünfte von Influencern

Die in Betracht kommenden Steuerarten für die Berufsgruppe der *Influencer* sind die Einkommensteuer, Gewerbesteuer und Umsatzsteuer. Diese werden zunächst im Grundgerüst erläutert und darauf aufbauend der Bezug und die einhergehenden Rechtsfolgen für *Influencer* hergestellt.

Die einkommensteuerrechtliche Komponente erhält aufgrund der elementaren Bedeutung im weiteren Verlauf eine ausführlichere Untersuchung.

4.1 Die Einkommensteuer

Bereits bei der Betrachtung der möglichen Einkunftsarten zeichnet sich der hohe Stellenwert des Einkommensteuergesetzes deutlich ab. Die Wichtigkeit der Einkommensteuer ist darauf zurückzuführen, dass annähernd alle Haushalte und zahlreiche deutsche Unternehmen durch diese Steuerart registriert und erfasst werden.⁴⁶

4.1.1 Definition und Grundlage

Übereinstimmend mit den anderen zu entrichtenden Steuerarten dient auch die Einkommensteuer als Einnahmequelle für den Staat. Die aus ihr resultierende Steuerbelastung soll dabei fair und angemessen auf die Bevölkerung verteilt werden. Als Wegweiser für die Einkommensteuer gilt das Leistungsfähigkeitsprinzip. Dementsprechend wird für den Steuerpflichtigen die Steuerlast, gemessen an dessen wirtschaftlicher Fähigkeit, verteilt.⁴⁷

Für sämtliche Einkünfte von natürlichen Personen wird die Einkommensteuer erhoben. Betrachtet wird das Jahreseinkommen des Einzelnen und es erfolgt die jährliche Erhebung dieser. *Influencer* gelten grundsätzlich als natürliche Person. Nicht als natürliche Person besteuert sind *Influencer*, wenn Einkünfte mit den Rechtsformen GmbH oder UG erzielt werden.⁴⁸

⁴⁶ Vgl. *Wehrheim*, Einkommensteuer und Steuerwirkungslehre, 1.

⁴⁷ Vgl. *Kraft/Kraft*, Grundlagen der Unternehmensbesteuerung, 21.

⁴⁸ Vgl. *Siegel/Siegel*, Steuertipps für YouTuber, Blogger und Influencer, 14 .

Erzielen *Influencer* Einkünfte durch ihre Tätigkeit, so unterliegen auch diese allgemein der Einkommensteuer. Die Art der Einkünfte, ob aus gewerblicher oder selbstständiger Tätigkeit, ist dabei nicht ausschlaggebend.⁴⁹

4.1.2 Die persönliche Steuerpflicht

Die Zuordnung hinsichtlich des Personenkreises für die Besteuerung durch die Einkommensteuer erfolgt anhand der persönlichen Steuerpflicht. Von Bedeutung ist die steuerliche Ansässigkeit der Personen. Die Beurteilung der steuerlichen Ansässigkeit führt zu der Einordnung einer beschränkten oder unbeschränkten Steuerpflicht.⁵⁰

4.1.3 Unbeschränkte Steuerpflicht

Als unbeschränkt steuerpflichtig gelten gemäß §1 Abs. 1 EStG natürliche Personen mit Wohnsitz im Inland oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland. Der Begriff der natürlichen Person umfasst jeden Mensch ab seiner Geburt bis hin zum Ableben. Jede natürliche Person wird als Individuum betrachtet und ist einzeln steuerpflichtig. Diese Steuerpflicht ist unabhängig von der Betrachtung weiterer Persönlichkeitsmerkmale.⁵¹

Die steuerlich relevante Bestimmung für den Wohnsitz definiert sich im §8 AO. Hieraus leiten sich die Voraussetzungen an einen Wohnsitz ab. Eine geeignete Nutzungsmöglichkeit der Räumlichkeiten zum Wohnen, sowie das Innehaben und Beibehalten der Wohnung und ein grundsätzliches Nutzen dieser, sind die Merkmale dafür.⁵²

Die Bestimmungen bezüglich der Eignung als Wohnung sind flexibel an die persönlichen und wirtschaftlichen Umstände des Nutzers angepasst. Einzig konkrete Bedingung ist, dass die als Wohnung genutzte Räumlichkeit zum andauernden Wohnen geeignet ist und auch zu Wohnzwecken genutzt wird.

⁴⁹ Vgl. Deutsche Industrie und Handelskammer München, IHK Ratgeber Influencer, Social und Steuern: Wer muss was wann zahlen, erhältlich im Internet: <https://www.ihk-muenchen.de/de/Media/Service/Recht-und-Steuern/Influencer-und-Steuern/>, (besucht am 12. Oktober 2021).

⁵⁰ Vgl. *Kraft/Kraft*, Grundlagen der Unternehmensbesteuerung, 23.

⁵¹ Vgl. *Ebenda*, 23 .

⁵² Vgl. *Gersch* in Klein (Hrsg.)15. Aufl. 2020, AO § 8 Rn. 1

Demnach sind beispielsweise eine Wohngemeinschaft oder Campingwagen mit angemietetem Dauerstellplatz ausreichend.⁵³

Mit dem Innehaben einer Wohnung geht die eindeutige Verfügungsgewalt dieser einher. Diese Verfügungsmacht ergibt sich meist aus Eigentum oder einem Mietverhältnis. Die Wohnung muss dem Inhaber sowohl objektiv fortwährend zur Verfügung stehen, als auch subjektiv den Charakter eines wohnlichen Umfeldes abbilden. Die augenscheinliche Nutzung ist dabei nicht von Bedeutung. Das Augenmerk liegt darin, dass die Wohnung mit deren Ausstattungsmerkmalen eine jederzeitige und sofortige Nutzung ermöglicht.⁵⁴

Der zweite eigenständige Ansatz für die Steuerpflicht von natürlichen Personen ist gemäß §9 AO der gewöhnliche Aufenthalt. Die Konkretisierung von Ansprüchen an einen gewöhnlichen Aufenthalt erfolgt gemäß §9 S. 1 AO. Die Erkennbarkeit eines nicht nur vorübergehenden Niederlassens an einem Ort oder Gebiet muss deutlich sein. Daraus resultiert zunächst das eine körperliche Anwesenheit der natürliche Person vorausgesetzt wird. Um einen Aufenthalt als nicht vorübergehend zu bezeichnen, wird eine bestimmte Zeitdauer angesetzt. Gemäß §9 S. 2 AO wird ein Zeitraum von sechs Monaten, welcher zusammenhängend sein muss, als Anhaltspunkt für einen gewöhnlichen Aufenthalt betrachtet. Im Einzelfall ergeben sich Ausnahmen. Für die Umsetzung in der täglichen Praxis wird die Zeitgrenze nach §9 S. 2 AO bemessen. Kurzfristige Unterbrechungen wie Urlaubszeiten führen nicht zu einer neuen Zeitabrechnung. Auch dann nicht, wenn diese länger als eine Woche andauern.⁵⁵

Alle natürlichen Personen mit Wohnsitz und/oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland unterliegen der unbeschränkten Steuerpflicht. Diese umfasst alle Einkunftsarten aus §2 Abs. 1 EStG und deren in- und ausländischen Einkünfte entsprechend dem Welteinkommensprinzip. Besonderheiten für das Welteinkommensprinzip ergeben sich bei ausländischen Einkünften. Für diese Ein-

⁵³ Vgl. *Kraft/Kraft*, Grundlagen der Unternehmensbesteuerung, 24.

⁵⁴ Vgl. *Gersch* in Klein (Hrsg.) 15. Aufl. 2020, AO § 8 Rn. 3.

⁵⁵ Vgl. *Kraft/Kraft*, Grundlagen der Unternehmensbesteuerung, 25.

künfte kann sich bedingt durch das von Deutschland beschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen ein Ausschluss ergeben. Verluste, welche im Ausland erzielt werden, müssen ebenfalls mit berücksichtigt werden. Für solche Verluste gilt nach §2a Abs. 1 EStG die Vorgabe, dass solche Verluste lediglich mit Einkünften gleicher Einkunftsart und aus dem gleichen Drittstaat verrechnet werden dürfen.⁵⁶

4.1.4 Beschränkte Steuerpflicht

Eine beschränkte Einkommenssteuerpflicht für natürliche Personen ergibt sich nach §1 Abs. 4 EStG dann, wenn weder ein inländischer Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt vorhanden ist, jedoch laut §49 EStG inländische Einkünfte erzielt werden. Für das Begründen der beschränkten Steuerpflicht darf die natürliche Person nicht unbeschränkt steuerpflichtig gemäß §1 Abs. 2 EStG sein oder die Optierung zur unbeschränkten Steuerpflicht anhand §1 Abs.3 EStG vorgenommen haben. Die Schwelle der beschränkten Steuerpflicht gemäß §49 Abs. 1 und Abs. 2 EStG bezieht sich auf die abgeschlossenen und aufgezählten inländischen Einkünfte. Das bedeutet, dass für inländische Einkünfte ein klarer Inlandsbezug nachweisbar sein muss. Für gewerbliche Einkünfte wirken die §§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Bst. a bis g; 15-17 EStG. Beispiele für den Inlandsbezug sind eine inländische Betriebsstätte oder Darbietungen im Inland.⁵⁷

4.1.5 Sachliche Steuerpflicht

Der Begriff des Einkommens hat im Einkommensteuergesetz keine angepasste Definition, wodurch keine klare Auslegung hinsichtlich der Bemessungsgrundlage besteht. Für die Einkommensteuer ist eben dieses Einkommen der Besteuerungsgegenstand. Die nicht vorhandene Definition wird durch die in §2 Abs. 1 EStG folglich genannten Einkunftsarten ersetzt.⁵⁸

⁵⁶ Vgl. *Ebenda*, 26.

⁵⁷ Vgl. *Ebenda*, 27f.

⁵⁸ Vgl. *Dinkelbach*, Ertragssteuern, 33.

4.1.6 Gewinn und Überschusseinkünfte

Diese Einkünfte werden nach deutschem Steuerrecht in Gewinn- und Überschusseinkünfte unterteilt. Die festgestellten Einkünfte werden demnach laut §2 Abs. 2 S.1 Nr.1 EStG entweder als Gewinn oder gemäß §2 Abs. 2 S.1 Nr. 2 EStG als Überschuss charakterisiert. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit zählen zu den Gewinneinkünften. Zu den Überschusseinkünften werden Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, Einkünfte aus Kapitalvermögen, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und Sonstige Einkünfte zugeordnet.⁵⁹

Die Grundlage für die Gewinnermittlung stellt das Betriebsvermögen dar. Eine Gewinnermittlung erfolgt anhand des Betriebsvermögensvergleichs gemäß §4 Abs. 1 EStG. Zu den steuerlichen Einkünften zählen alle Wertänderungen, sowie alle Einnahmen und Ausgaben resultierend aus dem Vermögen der zugrunde liegenden Tätigkeit. Diese bilden dementsprechend die Einkommensbestandteile.⁶⁰

Für die Ermittlung des Überschusses werden nur bestimmte Einnahmen als steuerpflichtig angesehen. Die Ermittlung dieser Einnahmen erfolgt über die Werbungskosten. Wertänderungen des Vermögens werden hingegen dabei nicht berücksichtigt.⁶¹

Das eingesetzte Vermögen mit der Zuordnung zu den Überschusseinkünften unterliegt steuerlich dem Privatvermögen. Diese Vermögensdifferenzierung führt beispielsweise dazu, dass bei einer Veräußerung von Betriebsvermögen entstehende Gewinne den Einkünften zugesprochen werden. Wird Privatvermögen veräußert, werden die daraus resultierenden Gewinne nur in Ausnahmefällen und, entsprechend der Beachtung bestimmter Regeln, den Einkünften zugesprochen. Diese Unterteilung ist insofern als kritisch zu betrachten, da für wirtschaftlich vergleichbare Tatbestände, bezogen auf steu-

⁵⁹ Vgl. *Kraft/Kraft*, Grundlagen der Unternehmensbesteuerung, 33.

⁶⁰ Vgl. *Ebenda*, 35.

⁶¹ Vgl. *Ebenda*, 35.

erliche Belastungen des Einkommens, deutliche Unterschiede entstehen können.⁶²

Aus dieser Einordnung lässt sich für die Berufsgruppe der *Influencer* ableiten, dass diese in der sachlichen Steuerpflicht den Gewinneinkünften unterliegen. Demzufolge muss der steuerpflichtige Gewinn ermittelt werden, welcher dann das Einkommen abbildet.

4.2 Gewinnermittlungsmethoden

Gemäß §§ 4-7k werden der Begriff des Gewinns sowie dessen Einordnung und die Ermittlung des Gewinns geregelt. In Betracht zu ziehende Gewinnermittlungsmethoden sind zum einen der Betriebsvermögensvergleich (§§4 Abs. 1, 5 Abs. 1 EStG) und zum anderen die Einnahmen-Überschussrechnung (§4 Abs. 3 EStG). Diese beiden Methoden zählen zu den exakten Gewinnermittlungsmethoden, welche den bedeutendsten Stellenwert einnehmen. In Ausnahmefällen kann die pauschale Gewinnermittlungsmethode der Schätzung gemäß §162 AO angewendet werden.⁶³

4.2.1 Betriebsvermögensvergleich

Bei der Anwendung des Betriebsvermögensvergleiches wird der Gewinn durch das gegenüberstellen zweier Perioden ermittelt. Gebildet wird die Differenz aus dem Reinvermögen am Ende der Periode und dem Reinvermögen am Anfang der Periode. Das Augenmerk liegt auf dem Eigenkapital und dessen Veränderung. Der private und betriebliche Bereich des Steuerpflichtigen findet im Resultat der Differenzrechnung Beachtung. Dieses Ergebnis muss entsprechend vorgenommener Entnahmen gemäß §4 Abs. 1 S. 2 EStG und den Einlagen nach §4 Abs. 1 S. 7 EStG berichtigt werden. Die Anwendung des Betriebsvermögensvergleiches nach §4 Abs. 1 EStG betrifft Selbständige und Freiberufler mit Buchführung. In Einzelfällen kommt auch eine Anwendung für Gewerbetreibende und Einzelkaufleute, welche von ihrem Wahlrecht gemäß §241a HGB Gebrauch machen und über den Schwel-

⁶² Vgl. *Schreiber*, Besteuerung der Unternehmen, 26f.

⁶³ Vgl. *Kraft/Kraft*, Grundlagen der Unternehmensbesteuerung, 62,

len des §141 AO liegen. Eine Anwendung nach §5 Abs. 1 EStG bezieht sich auf Gewerbetreibende mit der Pflicht zu ordnungsgemäßen Buchführung.⁶⁴

4.2.2 Einnahmen-Überschussrechnung

Grundlegend werden für die Einnahmen-Überschussrechnung die Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben gegenübergestellt. Anwender dieser Gewinnermittlungsmethodik sind Kleingewerbetreibende, welche nicht der Buchführungspflicht unterliegen. Für Selbständige dient sie als routinemäßige Gewinnermittlungsmethode. Der wichtigste Unterschied zum Betriebsvermögensvergleich stellt sich im zeitlichen Faktor dar. Die Einnahmen-Überschussrechnung ist im kurzfristigen Bereich angesetzt, da die Einnahmen und Ausgaben zum Zahlungszeitpunkt herangezogen werden.⁶⁵

4.3 Abgrenzungsproblematik

Bezugnehmend auf die in Betracht zu ziehenden Einkunftsarten sowie der dazugehörigen Gewinnermittlung ergibt sich die Frage der Abgrenzung dieser Tätigkeiten voneinander. Nachfolgend wird auf die Problematik dieser Abgrenzung eingegangen.

Bei der Betrachtung des §15 Abs. 2 S. 1 EStG lässt sich ein gegenseitiges ausschließen dieser beiden Einkunftsarten, Gewerbebetrieb (§ 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG) und selbständige Arbeit (§ 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 EStG), feststellen. Daraus lässt sich ableiten, dass eine Tätigkeit, welche in ihrer Zuordnung gemäß § 18 EStG zu den freien Berufen und zu sonstigen selbständigen Tätigkeiten unterliegt, den Vorrang gegenüber den gewerblichen Einkünften hat.⁶⁶

Eine Differenzierung erschwert sich besonders dadurch, dass die wesentlichen Merkmale der Einkünfte gemäß §§15, 18 EStG bezogen auf die äußerlich erkennbare Tätigkeit zum Großteil identisch sind. So gilt in beiden Fällen,

⁶⁴ Vgl. *Dinkelbach*, Ertragssteuern, 48f.

⁶⁵ Vgl. *Kraft/Kraft*, Grundlagen der Unternehmensbesteuerung, 65f.

⁶⁶ Vgl. BFH v. 4.3.1970 – I R 140/66, BStBl. II 1970, 428, BeckRS 1970, 22000471.

dass die Ausübung der Tätigkeit nachhaltig⁶⁷, selbständig⁶⁸ und mit einer Gewinnerzielungsabsicht⁶⁹ einhergehen muss. Eine Abgrenzung anhand der genannten Merkmale ist dadurch nicht möglich.

Eine Unterscheidung dieser beiden Einkunftsarten ist somit lediglich nach der Art der Tätigkeit feststellbar.⁷⁰

Einkünfte werden als nicht gewerblich eingestuft, sobald eine Tätigkeit unter §18 Abs. 1 EStG zusammenzufassen ist und damit gegenüber gewerblichen Einkünften negativ abgegrenzt werden kann.⁷¹

Die Tätigkeiten gemäß §18 Abs.1 EStG werden als Katalogberufe bezeichnet. Dieser Katalog unterliegt hinsichtlich neu entstehender Berufsbilder, wie dem des *Influencers*, keiner stetigen Erneuerung bzw. Betrachtung der Fortentwicklung. Die Problematik besteht darin, dass dieser Berufskatalog zu statisch und, bezogen auf die ausgewiesenen freiberuflichen und selbständigen Tätigkeiten und Berufe, teilweise auch veraltet ist.⁷²

Betrachtet man die Tätigkeitsfelder von *Influencern* lässt sich erkennen, dass eine Vermischung der von freiberuflichen und gewerblichen Tätigkeiten nicht auszuschließen ist. Die Rechtsprechung verlangt in diesem Fall, dass nach Möglichkeit eine getrennte Behandlung zu erfolgen hat. Ist es nicht möglich, eine Trennung der Tätigkeiten vorzunehmen, werden die gesamten erzielten Einkünfte als gewerbliche Einkünfte gewertet. Eine getrennte Behandlung ist nur dann vollziehbar, wenn die Tätigkeiten tatsächlich von einander trennbar

⁶⁷ Vgl. BFH v. 14.11.1963 – IV 6/60 U, BStBl. III 1964, 139, BeckRS 1963, 21004279; H 15.2 EStH.

⁶⁸ Vgl. BFH v. 27.9.1988 – VIII R 193/83, BStBl. II 1989, 414, BeckRS 1988, 22008689; H 15.1 EStH.

⁶⁹ Vgl. BFH v. 14.12.2004 – XI R 6/02, BStBl. II 2005, 392, DStR 2005, 685; H 15.3 EStH.

⁷⁰ Vgl. *Hutter* in Blümich, EStG/KStG/GewStG, Stand Nov. 2020, EStG § 18 Rn. 10. zitiert bei: *Schmidt/Kollmann/Karl*, Rasanter Aufstieg der Influencer – Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung, DStR 2021, 765 (766).

⁷¹ Vgl. *Korn*, Probleme bei der ertragsteuerrechtlichen Abgrenzung zwischen freier Berufstätigkeit und Gewerbe DStR 1995, 1249 (1249).

⁷² Vgl. *Schmidt/Kollmann/Karl*, Rasanter Aufstieg der Influencer – Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung, DStR 2021, 765 (766).

sind. Dies trifft zu, wenn zwischen den betreffenden Tätigkeiten weder ein sachlicher noch ein wirtschaftlicher Zusammenhang besteht.⁷³

4.4 Rechtsfolgen und Pflichten für Influencer

4.4.1 Einkommensteuerpflicht

Die Verpflichtung zur Zahlung der Einkommensteuer ist an den Grundfreibetrag gebunden. Im Veranlagungsjahr 2020 liegt dieser Betrag bei 9.408 Euro für Einzelveranlagte Steuerpflichtige. Die Höhe des Freibetrages wird jährlich neu festgelegt. Übersteigen erzielte Gewinne diesen Betrag, werden diese Gegenstand der Ertragsbesteuerung. Diese Regelung betrifft hauptberufliche *Influencer*. Zudem besteht die Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung.⁷⁴

Die Höhe der Steuersätze misst sich ebenfalls an den Summen der erzielten Gewinne. Der Anfangssteuersatz beträgt 14 Prozent, ein Anstieg bis auf 42 Prozent für Einkommen ab 57.052 Euro ist möglich. Deutlich höhere Einkommen werden ab 270.501 Euro mit 45 Prozent besteuert, umgangssprachlich ist hierbei die Rede von einer Reichensteuer. Zusätzlich wird der Solidaritätszuschlag mit einem Prozentsatz von 5,5 bezogen auf die zu zahlende Einkommensteuer erhoben. Für diese Erhebung gelten ebenfalls Grenzen. Bis zum Jahr 2020 belief sich diese Grenze auf einen Betrag ab 973 Euro Einkommensteuerzahlung. Im Jahr 2021 wurde diese Grenze deutlich angehoben. Die Erhebung des Solidaritätszuschlages erfolgt dann erst ab einer zu zahlenden Einkommensteuer von 16.956 Euro. Für Kirchenmitglieder kann zudem eine Kirchensteuer anfallen. Diese Steuersätze betragen für Bayern sowie Baden Württemberg 8 Prozent und im restlichen Deutschland 9 Prozent. Die Berechnung dieser Kirchensteuer erfolgt ebenfalls anhand der zu zahlenden Einkommensteuer.⁷⁵

Für *Influencer* welche eine Haupttätigkeit in einem Angestelltenverhältnis ausüben und die *Social-Media*-Tätigkeit nebenberuflich ausüben, gelten andere Freigrenzen. Der Freibetrag beläuft sich in diesem Fall nach Abzug der



⁷³Vgl. H 15.6 EStR.

⁷⁴ Vgl. *Biehl/Kloster*, LSW 2021, 373 (374).

⁷⁵Vgl. *Siegel/Siegel*, Steuertipps für YouTuber, Blogger und Influencer, 2020, 14.

Ausgaben bei 410 Euro. Die Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung entfällt.⁷⁶

Die folgende Abbildung zeigt einen Überblick der Rechtsfolgen für *Influencer* bezogen auf die möglichen Einkunftsarten und Tätigkeiten:

Unterschiedliche Rechtsfolgen bei Vorliegen einer gewerblichen und freiberuflichen Tätigkeit		
Einkunftsart Rechtsfolgen	 § 15 EStG	 § 18 EStG
Buchführungspflicht	Buchführungspflicht	keine Buchführungspflicht
Kammerzugehörigkeit	IIHK-Pflichtmitgliedschaft Grundbeitrag Umlagen Sonderbeiträge	grds. keine IIHK-Kammerzugehörigkeit
Gewerbesteuer	Gewerbesteuerpflicht	keine Gewerbesteuerpflicht

Gleichstellung durch Gewerbesteueranrechnung nach § 35 EStG?	
Fall 1: Hebesatz bis 400 % vollständige Anrechnung	Fall 2: Hebesatz > 400 % Anrechnungsüberhang

Abbildung 2: Unterschiedliche Rechtsfolgen bei Vorliegen einer gewerblichen und freiberuflichen Tätigkeit

Quelle: *Schmidt/Kollmann/Karl*, Rasanter Aufstieg der Influencer – Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung, DStR 2021, 765 (772).

4.4.2 Umgang mit Verlusten

Influencer welche in einem Jahr überwiegend Ausgaben tätigen, als dass Einnahmen erzielt werden, erwirtschaften dementsprechend einen Verlust. Im Verlustfall können zwei Arten des steuerlichen Umgangs mit eben diesen Verlusten in Betracht gezogen werden. Durch einen Verlustrücktrag kann das Vorjahr und das in diesem erzielte Einkommen mit den entsprechenden Verlusten verrechnet werden. Dieser Verlustrücktrag hat eine Steuererstattung

⁷⁶ Vgl. *Biehl/Kloster*, LSW 2021, 373 (374).

zur Folge. Gegenteilig ist auch ein Verlustvortrag möglich. Bei der Wahl des Verlustvortrages werden positive Einkommen der folgenden Jahre zur Verrechnung mit dem Verlust genutzt. Durch den Verlustvortrag reduziert sich die Steuerzahlung für das folgende Jahr. Wichtig ist, dass das Potenzial der Tätigkeit des *Influencers* auch hinsichtlich der Gewinnerzielung von den Finanzverwaltungen als solches erkannt wird. Bestehen von Seiten des Finanzamtes Zweifel, kann die Tätigkeit als Liebhaberei eingestuft werden, wodurch die Möglichkeiten für einen Verlustausgleich entfallen.⁷⁷

Die Einkommensteuer ist für jeden *Influencer*, unabhängig von einer freiberuflichen oder gewerblichen Tätigkeit, von hoher Bedeutung. Gerade diese Bedeutungsschwere sollte *Influencer* dazu anhalten, sich im Bezug auf ihre steuerlichen Rechte und Pflichten beraten zu lassen.

5 Die Gewerbesteuer

5.1 Hintergrund der Gewerbesteuer

Die seit 1820 bestehende Gewerbesteuer stellt eine der ältesten Steuerarten dar. Ursprünglich beruhte die Gewerbesteuer auf dem Äquivalenzprinzip, was bedeutet, dass diese Steuer als Ausgleich für die Leistungen einer Kommune wie die Infrastruktur angesehen wird. Weitere Grundlagen beziehen sich darauf, dass die Gewerbesteuer als eine Kompensation für etwaige Belastungen, entstehend durch die Gewerbebetriebe für die jeweiligen Kommunen und Gemeinden, anzusehen ist. Es gilt die Annahme des Ausgleiches von Lärm, Natur- und Umweltbelastungen durch die Betriebe. Gewerbebetriebe leisten im Hinblick auf die Gemeindefinanzierung einen bedeutenden Beitrag, wohingegen kommunale Einrichtungen wie Friedhöfe oder Schwimmbäder der Allgemeinheit zugänglich sind. Somit können auch Selbständige ohne Pflicht zur Zahlung der Gewerbesteuer Nutznießer dieser Einrichtungen sein. Der Theorie des Äquivalenzprinzipes, hinsichtlich einer

⁷⁷ Vgl. Siegel/Siegel, Steuertipps für YouTuber, Blogger und Influencer, 2020, 23f.

notwendigen und dem Verursacher zgedachten Steuerpflicht für die einzelnen Steuerpflichtigen, ist impraktikabel.⁷⁸

5.2 Definition, Grundlagen und Merkmale

Die Gewerbesteuer widmet sich eigens dem Besteuerungsobjekt. Persönliche Zusammenhänge oder Verknüpfungen vom Steuerschuldner werden keine Bedeutung zugemessen. Dementsprechend handelt es sich um eine Realsteuer.⁷⁹

Gemäß §1 GewStG ist jede Gemeinde berechtigt, die Gewerbesteuer als sogenannte Gemeindesteuer zu erheben. Der Ermittlung des zugehörigen Gewerbesteuerhebesatzes erfolgt jährlich durch die Gemeinden. Diese Hebesätze sind maßgebend für die faktische Gewerbesteuerbelastung des jeweiligen Steuerschuldners. Entsprechend §2 Absatz 1 Satz 1 GewStG unterliegt jeder inländische Betrieb der Gewerbesteuer. Zusätzlich ist jeder Gewerbetrieb dazu angewiesen, eine Anmeldung beim zuständigen Gewerbeamt vorzunehmen.⁸⁰

Aus §12 AO leitet sich der Begriff der Betriebstätte ab welcher im §2 Abs. 1 S. 2 GewStG mit berücksichtigt wird. Eine Betriebstätte ist demnach ein dem Unternehmen und dessen Zweck dienliche feste Geschäftsstelle oder Anlage. Eine Vorschrift oder Maßgabe an die zu nutzenden Räumlichkeiten oder gewerbliche Vorrichtungen gibt es nicht. Aus der ständigen Rechtsprechung des BFH geht zudem hervor, dass die eigene Wohnung eines Unternehmers als feste Geschäftsstelle anzusehen ist, insofern dieser dort auch tatsächlich seiner Tätigkeit nachgeht.⁸¹

⁷⁸ Vgl. *Kraft/Kraft*, Grundlagen der Unternehmensbesteuerung, 197.

⁷⁹ Vgl. *Deutsche Industrie und Handelskammer Offenbach*, Informationen zum Steuerrecht erhältlich im Internet: <https://www.offenbach.ihk.de/recht-und-steuern/steuerrecht/steuerrecht-von-a-z/gewerbesteuer/> (besucht am 24. September 2021).

⁸⁰ Vgl. *Deutsche Industrie und Handelskammer Bonn/Rhein-Sieg*, Ein Merkblatt Ihrer IHK erhältlich im Internet: https://www.ihkbonn.de/fileadmin/dokumente/Downloads/Recht_und_Steuern/Gewerbesteuer/Die_Gewerbesteuer.pdf (besucht am 24. September 2021).

⁸¹ Vgl. BFH v. 10.5.1961 – IV 155/60 U, BStBl. III 1961, 317, BeckRS 1961, 21003248; v. 18.10.1962 – IV 319/60 U, BStBl. III 1963, 38, BeckRS 1962, 21002020; v. 14.7.2004 – I R 106/03, BFH/NV 2005, 154, IStR 2005, 205; v. 20.12.2017 – I R 98/15, DStR 2018, 449.

Die Gewerbesteuerpflicht liegt vor bzw. gilt es zu überprüfen, wenn gemäß §15 Abs. 2 EStG Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorliegen.⁸²

Die Voraussetzungen hierfür wurden eingangs bezüglich der möglichen Einkunftsarten bereits genauer erläutert.

Die Pflicht zur Zahlung der Gewerbesteuer misst sich an verschiedenen Kriterien. Besonders ausschlaggebend sind dafür die Höhe der Bemessungsgrundlage und die Rechtsform.⁸³

Für die Gewerbesteuer bildet der Gewerbeertrag §6 GewStG die Grundlage zur Besteuerung. Die Ermittlung des Gewerbeertrages wird in §7 Abs. 1 GewStG konkretisiert. Es gilt diesen nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes oder des Körperschaftsteuergesetzes zu ermitteln. Im Zuge dieser Ermittlung sind die §§8,9 GewStG bezüglich der möglichen Hinzurechnungen und damit einhergehender Erhöhung des Gewerbeertrages zu beachten. Ebenso wie mögliche Hinzurechnungen können auch Kürzungen in Betracht kommen. Diese werden gemäß §7 GewStG abgezogen und mindern somit den Gewerbeertrag.⁸⁴

Die Berechnung und Festsetzung des Gewerbeertrages erfolgt durch das zuständige Finanzamt. Für diese Berechnung wird der Gewinn aus dem Gewerbebetrieb sowie die möglichen Hinzurechnungen oder Kürzungen aufsummiert und auf volle Hundert Euro abgerundet. Im §11 Abs. 1 GewStG werden die Höhen der Freibeträge geregelt. Bezieht sich der Gewerbeertrag und die Steuerpflicht auf natürliche Personen oder Personengesellschaften beträgt der Freibetrag 24.500 Euro. Für Unternehmen, juristische Personen des öffentlichen Rechts sowie einige Vereine beträgt der Freibetrag 5.000 Euro. Kapitalgesellschaften haben keinen Anspruch auf einen Freibetrag. Das bedeutet, die Bemessung der Gewerbesteuer bezieht sich auf die Summe, welche über diesen Freibetrag hinaus erzielt wird, im Höchstfall jedoch

⁸² Vgl. *Drüen* in Blümich (Hrsg.), EStG/KStG/GewStG, Stand November 2020, GewStG § 2 Rn. 34 f.

⁸³ Vgl. *Deutsche Industrie und Handelskammer Offenbach*, Informationen zum Steuerrecht erhältlich im Internet: <https://www.offenbach.ihk.de/recht-und-steuern/steuerrecht/steuerrecht-von-a-z/gewerbesteuer/> (besucht am 24. September 2021).

⁸⁴ Vgl. *Kraft/Kraft*, Grundlagen der Unternehmensbesteuerung, 201.

den abgerundeten Gewerbeertrag beträgt. Der verbliebene Gewerbeertrag dient nun als Bemessungsgrundlage und es erfolgt eine Multiplikation mit der Steuermesszahl. Diese Steuermesszahl beträgt gemäß §11 Absatz 2 GewStG einheitlich 3,5 Prozent. Das Ergebnis ist der Steuermessbetrag, welcher entsprechend §14 GewStG am Ende des Erhebungszeitraumes durch das zuständige Finanzamt festgesetzt wird. In Verbindung mit dem zugehörigen Festsetzungsbescheid wird die notwendige Grundlage für die Gemeinden zur Erhebung der Gewerbesteuer geschaffen. Für die Ermittlung der fälligen Steuer ist gemäß § 16 GewStG ein Hebesatz notwendig. Die Höhe dieses Hebesatzes legen die Gemeinden für ein oder mehrere Kalenderjahre fest. Als Mindestsatz gelten 200 Prozent, insofern kein Hebesatz durch die betreffende Gemeinde festgelegt ist. Innerhalb einer Gemeinde ist die Höhe des Hebesatzes gleichbleibend. Dieser Hebesatz wird mit dem steuerpflichtigen Gewerbeertrag multipliziert und daraus resultiert das Ergebnis der festzusetzenden Gewerbesteuer.⁸⁵

5.3 Rechtsfolgen und Pflichten für Influencer

5.3.1 Gewerbesteuerpflicht

Zählt die Tätigkeit von *Influencern* gemäß §15 EStG zu den gewerblichen Einkünften, so ist diese gewerbesteuerpflichtig. Eine unmittelbare Rechtsfolge daraus ist die Verpflichtung zur Zahlung der bereits beschriebenen Gewerbesteuer. Damit einhergehend kommen weitere Auflagen, welche zu befolgen sind. Gewerbetätige unterliegen gemäß §140 AO oder §141 AO einer Buchführungspflicht.⁸⁶

Die Abgabe einer Gewerbesteuererklärung stellt eine weitere mögliche Rechtsfolge dar. Übersteigt der Gewerbeertrag des *Influencers* als natürliche

⁸⁵ Vgl. *Deutsche Industrie und Handelskammer Offenbach*, Informationen zum Steuerrecht erhältlich im Internet: <https://www.offenbach.ihk.de/recht-und-steuern/steuerrecht/steuerrecht-von-a-z/gewerbesteuer/> (besucht am 24. September 2021).

⁸⁶ Vgl. BFH v. 10.4.1987 – V B 67/86, BFH/NV 1987, 674, BeckRS 1987, 5713.

Person den Freibetrag von 24.500 Euro nicht, besteht keine Pflicht zur Abgabe einer Gewerbesteuererklärung.⁸⁷

Der Freibetrag ist darüber hinaus betriebsbezogen zu gewähren. Für diese Betriebsbezogenheit gibt es seitens des BFH eine Rechtsprechung.⁸⁸

Somit besteht für natürliche Personen die Möglichkeit mehrere Gewerbebetriebe mit gewerbesteuerlichen Hintergrund zu betreiben.⁸⁹

Bezieht man dies auf die Tätigkeiten von *Influencern*, stellt sich die Frage, ob und wie sich deren Tätigkeitsfelder voneinander trennen und ob sie in verschiedene Gewerbebetriebe unterteilt werden können. Richtungsgebend für unterschiedliche Gewerbebetriebe, hinsichtlich der betreffenden Einzelunternehmer und deren Tätigkeiten in den Gewerben, ist, die sachliche Selbständigkeit der Betriebe.⁹⁰

Hinsichtlich der Bestimmbarkeit für die sachliche Selbständigkeit liegen Rechtsprechungen vor. Aus diesen Rechtsprechungen lassen sich Kriterien für die Beurteilung zum Vorliegen der sachlichen Selbständigkeit von Betrieben entnehmen.⁹¹

Unter Beachtung dieser Kriterien und der daraus resultierenden Sachlage lässt sich ableiten, wann genau es sich um einen ausschließlich einheitlichen Gewerbebetrieb handelt. Demzufolge ist der wirtschaftliche, organisatorische und finanzielle Zusammenhang ausschlaggebend.⁹²

⁸⁷ Vgl. *Schulze* in *Wendt/Suchanek/Möllmann/Heinemann* (Hrsg.), *GewStG*, 2019, § 11 Rn. 22.

⁸⁸ Vgl. BFH v. 12.1.1983 – IV R 177/80, BStBl. II 1983, 425, BeckRS 1983, 22006392.

⁸⁹ Vgl. BFH v. 9.8.1989 – X R 130/87, BStBl. II 1989, 901, BeckRS 1989, 22009124.

⁹⁰ Vgl. BFH v. 19.11.1985 – VIII R 310/83, BStBl. II 1986, 719.

⁹¹ Vgl. BFH v. 12.1.1978 – IV R 26/73, BStBl. II 1978, 348, BeckRSn1978, 22004329.

⁹² Vgl. BFH v. 25.4.1989 – VIII R 294/84, BFH/NV 1990, 261; v. 9.8.1989 – X R 130/87, BStBl. II 1989, 901, BeckRS 1989, 22009124; v. 21.1.2005 – XI B 23/04, BFH/NV 2005, 1134, BeckRS 2005, 25007741; v. 20.3.2013 – X R 38/11, BFH/NV 2013, 1125, BeckRS 2013, 95064; v. 17.6.2020 – X R 15/18, DStR 2020, 2591.

Von besonderer Bedeutung ist der wirtschaftliche Zusammenhang der ausgeführten Tätigkeiten. Dieser bildet sich durch das Wesen der Tätigkeit ab, wobei gleiche oder ungleiche Leistungen sich wechselseitig modifizieren.⁹³

Demzufolge wird gewährleistet, dass unter der Beachtung der Kriterien festgestellt werden kann, ob ein selbständiger Gewerbebetrieb vorliegt, welcher tatsächlich eigenständig ist. Einzig bezogen auf die Person des Gewerbetreibenden dürfen zwischen den unterschiedlichen Betrieben Verbindungen zurückzuführen sein.⁹⁴

Hinsichtlich organisatorischer und finanzieller Aspekte kann ein *Influencer* auf das Bestehen eines Zusammenhanges gewerblicher Tätigkeiten selber einwirken. Mithilfe gesonderter Abrechnungen, Konten und Aufzeichnungen ist bezüglich der zwei genannten Kriterien eine getrennte Betrachtungsweise möglich.⁹⁵

Dennoch muss bezüglich des wirtschaftlichen Zusammenhanges der Leistungen in Ausnahmefällen eine gesonderte Prüfung erfolgen. Ein Beispiel für die Berufsgruppe der *Influencer* ist in diesem Fall die Verbindung von *Affiliate-Marketing* Beiträgen und Beiträgen mit gesponserten Artikeln. Beide Leistungen sind den gewerblichen Einkünften zuzuordnen und haben zudem unterschiedliche Bezugsquellen. Dennoch zeigt sich anhand der beschriebenen Kriterien die Existenz eines einheitlichen Gewerbebetriebes. Die Tätigkeitsfelder erscheinen auf der Ebene der sachlichen Selbständigkeit verschieden, im wirtschaftlichen Zusammenhang betrachtet, liegt eine Ergänzung untereinander vor. Auch der Verkauf eigener Artikel kann als ein weiteres Leistungsfeld hinzukommen. Die sachliche Selbständigkeit der betreffenden Tätigkeiten liegt ebenfalls vor. Eine gemeinsame Veranlagung erscheint zunächst unwahrscheinlich. Im Zuge einer erfolgreichen *Social-Media*-Wirkung des *Influencers* kann auch hier eine steuerfähige Einnahmequelle generiert werden, wodurch ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den typischen

⁹³ Vgl. BFH v. 20.3.2013 – X R 38/11, BFH/NV 2013, 1125, BeckRS 2013, 95064.

⁹⁴ Vgl. BFH v. 9.8.1989 – X R 130/87, BStBl. II 1989, 901, BeckRS 1989, 22009124.

⁹⁵ Vgl. BFH v. 25.4.1989 – VIII R 294/84, BFH/NV 1990, 261.

Social-Media-Einkünften und dem Verkauf eigener Artikel ausgegangen werden kann und sich ein einheitlicher Gewerbebetrieb ergibt.⁹⁶

5.3.2 Steuerermäßigungen

Eine Entlastungsmöglichkeit bezüglich der Gewerbesteuer ergibt sich aus der Ermäßigungsregelung des §35 EStG. Diese Regelung wurde eingeführt, um Einzelunternehmer und Personengesellschaften zu entlasten und gewissermaßen den Freiberuflern steuerlich anzugleichen.⁹⁷

Aus dieser Vorschrift resultiert für die *Influencer* die Möglichkeit des anrechnen der entstandenen Gewerbesteuerlast, pauschalisiert auf die tarifliche Einkommensteuer gemäß §32a EStG. An das Heranziehen der Steuerermäßigung gemäß §35 Abs. 1 S.1 Nr. 1 EStG knüpfen sich drei zu beachtende Faktoren. Aus dem Gesetzestext lässt sich entnehmen, dass prinzipiell eine Anrechenbarkeit um das Vierfache des laut §14 GewStG festgesetzten Gewerbesteuermessbetrages möglich ist.⁹⁸

Gemäß §35 Abs. 1 S. 1 Nr.2 EStG ergibt sich ein Höchstbetrag. Dies hat zur Folge, dass eine komplette Anrechnung nur dann möglich ist, wenn dieser Höchstbetrag nicht überschritten wird. Auch die Hebesätze der Gemeinden sind für die Steuerermäßigung ausschlaggebend. Liegt der Hebesatz einer Gemeinde unter 400 Prozent, beschränkt sich die Anrechnung auf die konkret gezahlte Gewerbesteuer. Daraus resultiert, dass ein *Influencer*, in dessen Gemeinde ein Hebesatz unter 400 Prozent gilt, die eigens gezahlte Gewerbesteuer vollends auf die tarifliche Einkommensteuer anrechnen lassen kann. Ein Hebesatz von 400 Prozent lässt sich somit als kritische Grenze sehen. Lebt ein *Influencer* in einer Gemeinde, in welcher der Hebesatz über 400 Prozent beträgt, kommt es zu einem Anrechnungsüberhang. Dement-

⁹⁶ Vgl. *Schmidt/Kollmann/Karl*, Rasanter Aufstieg der Influencer – Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung, DStR 2021, 765 (771).

⁹⁷ Vgl. *Cordes* in Wachter (Hrsg.), Praxis des Handels- und Gesellschaftsrechts, 2021, § 23 Rn. 288.

⁹⁸Vgl. *Rohrlack* in *Brandis/Heuermann* (Hrsg.), 158. EL August 2021, EStG § 35.

sprechend ist eine vollständige Entlastung nicht mehr gewährleistet und im Vergleich zu freiberuflichen Tätigkeiten entsteht ein Einkommensnachteil.⁹⁹

5.3.3 Kammerzugehörigkeit und Beitragspflicht

Eine weitere mögliche Rechtsfolge für *Influencer* mit Bezug zur Gewerbesteuer ist die IHK Mitgliedschaft. Grundlage hierfür bildet §2 Abs. 1 IHKG. Daraus lässt sich ableiten, dass *Influencer* anhand Ihrer Tätigkeit die Möglichkeit haben, eine solche Mitgliedschaft zu begründen. Eine geltende Veranlagung zur Gewerbesteuer sowie dem Innehaben einer Betriebsstätte im zuständigen Kammerbezirk bilden die Voraussetzungen. Die Veranlagung zur Gewerbesteuer wird in diesem Fall auf das objektive Bestehen der Gewerbesteuerpflicht bezogen. Eine faktische Zahlung der Gewerbesteuer ist somit nicht der ausschlaggebende Punkt. Das objektive Bestehen der Gewerbesteuer hat dementsprechend die tragende Rolle.¹⁰⁰

Die Entscheidung hinsichtlich des Vorliegens der sachlichen und subjektiven Steuerpflicht obliegt gemäß § 184 Abs. 1 S. 2 AO in der Regel dem Finanzamt. Die Information darüber beinhaltet der Steuermessbescheid.¹⁰¹

Dieser Gewerbesteuermessbescheid hat somit für §2 Abs. 1 IHKG die direkte Wirkung des Tatbestandes.¹⁰²

Beläuft sich der Gewerbeertrag durch Regelung über die Freibeträge nach §11 Abs. 1 S. 3 GewStG auf null, wird durch das zuständige Finanzamt ein Freistellungsbescheid erlassen. Dieser Freistellungsbescheid ist von der direkten Tatbestandswirkung hinsichtlich §2 Abs. 1 IHKG ausgenommen. Die Begründung des IHK liegt darin, dass sobald Einkünfte nach §15 EStG ent-

⁹⁹ Vgl. *Siegel/Siegel*, Steuertipps für YouTuber, Blogger und Influencer, 2020,26.

¹⁰⁰ Vgl. *Günther* in Landmann/Rohmer, GewO, Stand Sept. 2020, IHKG § 2 Rn. 46 f. zitiert bei: Vgl. *Schmidt/Kollmann/Karl*, Rasanter Aufstieg der Influencer – Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung, DStR 2021, 765 (772).

¹⁰¹ Vgl. *Kunz* in Gosch/Hoyer, AO/FGO, Stand Nov. 2016, AO § 184 Rn. 4 ff. zitiert bei: *Schmidt/Kollmann/Karl*, Rasanter Aufstieg der Influencer – Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung, DStR 2021, 765 (772).

¹⁰² Vgl. BVerwG v. 11.7.2011 – 8 C 23/10, BFH/NV 2011, 2223, BeckRS 2011, 53134.

stehen, ebenso eine sachliche Gewerbesteuerpflicht i.S.d §2 Abs. 1 GewStG vorliegt.¹⁰³

Erzielt ein *Influencer* demnach gewerbliche Einkünfte, ohne die Pflicht zur Zahlung einer Gewerbesteuer zu haben, ist trotzdem vom Bestehen eines Verhältnisses zur IHK und der damit verbundenen Mitgliedschaft auszugehen. Diese Mitgliedschaft geht mit der Abhängigkeit hinsichtlich Beitragszahlungen und Kammerzugehörigkeit einher. Für den *Influencer* resultieren hieraus möglicherweise weitere Rechtsfolgen und Zahlungsverpflichtungen. Aus §3 IHKG lässt sich entnehmen, dass die IHK in der Lage sein kann, Grundbeiträge, Umlagen und Sonderbeiträge zu erheben. Der Grundbeitrag und die Umlagen betreffen hierbei die *Influencer*. Die Kalkulation des Grundbeitrages unterliegt keinen Regelungen. Die IHK kann diesen Beitrag entsprechend des §3 Abs. 3 S.2 H. 1 IHKG sowohl progressiv als auch einheitlich festsetzen. Kommen außerdem Umlagen hinzu, gilt gemäß §3 Abs. 3 S. 6 Alt. 1 IHKG für diese der Gewerbeertrag als Bemessungsgrundlage. In Ausnahmefällen ohne Gewerbeertrag darf gemäß § 3 Abs. 3 S. 6 Alt. 2 IHKG auf den Gewinn aus Gewerbebetrieb zurückgegriffen werden. Für beide Varianten gibt es eine Regelung hinsichtlich eines Freibetrages. Dieser Freibetrag kürzt die Bemessungsgrundlage gemäß §3 Abs. 3 S. 7 IHKG um 15.340 Euro. Eine weitere Erleichterung in Form einer Beitragsbefreiung kann für *Influencer* von Bedeutung sein. Der §3 Abs. 3 S. 3 IHKG regelt die universelle Beitragsbefreiung. Den Anspruch auf diese Befreiung hat derjenige, der weniger als 5.200 Euro einkommensteuerrechtlichen Gewinn aus Gewerbebetrieb erzielt und keine Eintragung im Handelsregister besteht.¹⁰⁴

Für *Influencer*, welche nicht allein mit ihren *Social-Media*-Tätigkeiten Einnahmen erzielen, ergibt sich die Möglichkeit der Anmeldung eines Kleingewerbes. Kleinstgewerbetreibende sind nicht verpflichtet, eine Eintragung im Handelsregister vorzunehmen, womit bereits ein Merkmal für die Beitragsbe-

¹⁰³ Vgl. *Günther* in Landmann/Rohmer, GewO, Stand Sept. 2020, IHKG § 2 Rn. 61. zitiert bei: *Schmidt/Kollmann/Karl*, Rasanter Aufstieg der Influencer – Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung, DStR 2021, 765 (772).

¹⁰⁴ Vgl. *Günther* in Landmann/Rohmer, GewO, Stand Sept. 2020, IHKG § 3 Rn. 145 ff. zitiert bei: *Schmidt/Kollmann/Karl*, Rasanter Aufstieg der Influencer – Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung, DStR 2021, 765 (772).

freierung erfüllt wird. Mit dem Nachweis über erzielte Gewinne unter der 5.200 Euro Schwelle sind beide notwendigen Kriterien erfüllt und der *Influencer* muss keinen Beitrag zahlen. Den Anspruch auf Beitragsbefreiung können deutlich bekanntere und erfolgreiche *Influencer* in den meisten Fällen nicht stellen, da diese die Kriterien hinsichtlich der Einnahmen und des angemeldeten Gewerbes nicht mehr erfüllen.¹⁰⁵

Entsprechend §3 Abs. 3 S. 4 IHKG besteht ebenfalls ein Grund zu Beitragsbefreiung im Zusammenhang mit einer Existenzgründung. Von besonderer Beachtung sind dabei die letzten fünf Jahre vor Aufnahme der Tätigkeit als *Influencer*. Wenn in diesem Zeitraum keinerlei weiterer Gewinneinkünfte zu verzeichnen waren, besteht in den ersten zwei Jahren eine Befreiung von allen Beiträgen. Für weitere zwei Jahre ergibt sich die Befreiung möglicher Umlagen. Gänzlich ohne Bedingung ist dieser Tatbestand nicht, denn die in den genannten Zeiträumen erzielten Gewinne aus dem Gewerbebetrieb dürfen die Schwelle von 25.000 Euro nicht übersteigen.¹⁰⁶

Für *Influencer* kann die Gewerbesteuer unter Umständen von hoher Bedeutung und gleichzeitig eine Belastung sein. Um eine Zuordnung möglichst korrekt vornehmen zu können, müssen die Tätigkeiten klar bestimmbar sein.

6 Die Umsatzsteuer

6.1 Definition, Grundlagen und Merkmale

Die Umsatzsteuer ist häufig auch unter der Bezeichnung Mehrwertsteuer bekannt. Neben der Einkommensteuer gilt die Umsatzsteuer als eine der bedeutendsten Einnahmequellen für Bund und Länder. Während es sich bei der Gewerbesteuer um eine sogenannte Gemeinde- oder Objektsteuer handelt, stellt die Umsatzsteuer eine Gemeinschaftssteuer nach Artikel 106 GG dar. Die Weitergabe der Umsatzsteuer erfolgt durch die Unternehmen an die

¹⁰⁵ Vgl. *Schmidt/Kollmann/Karl*, Rasanter Aufstieg der Influencer – Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung, DStR 2021, 765 (772).

¹⁰⁶ Vgl. *Günther* in Landmann/Rohmer, GewO, Stand Sept. 2020, IHKG § 3 Rn. 205. zitiert bei: *Schmidt/Kollmann/Karl*, Rasanter Aufstieg der Influencer – Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung, DStR 2021, 765 (772).

Konsumenten. Dementsprechend wird der private Konsum besteuert, während die technische Abwicklung und Erhebung über die Unternehmen erfolgt. Um diese Unternehmen nicht durch die Umsatzsteuer zu belasten, besteht die rechtliche Befähigung in Form des Vorsteuerabzuges gemäß §15 UStG. Die wesentlichen Bestandteile der Umsatzsteuer sind somit die private Konsumbesteuerung, Erhebung der Steuer bei den Unternehmern und die Trägerschaft der Umsatzsteuer seitens privater Endverbraucher.¹⁰⁷

Um Umsatzsteuerpflichtig in Erscheinung zu treten bedarf es der Unternehmereigenschaft. Gemäß §2 Abs. 1 UStG gilt als Unternehmer, wer beruflich oder gewerblich sowie selbständig und nachhaltig tätig ist. Der Begriff nachhaltig ist hier mit einer routinemäßigen bzw. regelmäßigen Ausübung der Tätigkeit gleichzusetzen. Die Begriffe von gewerblichen oder beruflichen Tätigkeiten bezogen auf das UStG erweitern sich gegenüber dem Begriff Gewerbebetrieb laut EStG.¹⁰⁸

Der Beweggrund hinsichtlich Ausübung der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit ist dabei unbedeutend. Einzige Ausnahmen sind die Beweggründe für Einnahmeerzielung und Entgelterzielung.¹⁰⁹

Gemäß §2 Abs. 1 UStG wird eine Einnahmeerzielungsabsicht vorausgesetzt. Aus dieser Einnahmeerzielung ergibt sich in Folge einer entgeltbasierende Tätigkeit und gilt somit auch als regelmäßig. Das Bilden von Einnahmen muss nicht den Hauptgrund der konstanten Tätigkeit aufzeigen. Entgegen dem Ertragssteuerrecht bedarf es seitens des Steuerpflichtigen nicht einer Gewinnerzielungsabsicht.¹¹⁰

Zusätzlich zur Unternehmereigenschaft bedingt der Ausweis der Umsatzsteuer die Erfüllung der Voraussetzungen aus dem §1 Abs. 1 Nr. 1 UStG. Dementsprechend bedingt es einen steuerbaren Leistungsaustausch. Es

¹⁰⁷ Vgl. *Kraft/Kraft*, Grundlagen der Unternehmensbesteuerung, 315

¹⁰⁸ Vgl. Abschn. 2.3 Abs. 1 S. 1 UStAE. zitiert bei Brunckhorst/Sterzinger: Umsatzsteuerliche Beurteilung von Bloggern, YouTube und Podcastern, DStR 2018, 1743 (1743).

¹⁰⁹ Vgl. BFH v. 4.6.1987 – V R 9/79, BStBl. II 1987, 653, NJW 1988, 935.

¹¹⁰ Vgl. Abschn. 2.3 Abs. 8 S. 4 UStAE. zitiert bei: Brunckhorst/Sterzinger: Umsatzsteuerliche Beurteilung von Bloggern, YouTube und Podcastern, DStR 2018, 1743(1743).

wird ein Leistender und ein Leistungsbezieher benötigt, ebenso dass eine Leistung einer Gegenleistung unterliegt. Es entsteht ein direkter Bezug zwischen Leistung und Gegenleistung. Daraus resultiert gemäß §10 UStG die Bemessungsgrundlage, aus der sich entnehmen lässt, dass diese dem sogenannten Entgelt gleichzusetzen ist.¹¹¹

Um eine deutlich zuordenbare steuerbare Leistung handelt es sich, sobald zwischen Leistenden und dem Empfänger oder Nutzer der Leistung ein Rechtsverhältnis in Form eines Vertrages entsteht. Ein solcher Vertrag bildet den Bereich für den wechselseitigen Austausch der Leistungen.¹¹²

Den entscheidenden Besteuerungsgegenstand für die Umsatzsteuer ergeben somit Umsätze der jeweilig ausgeführten Leistung. Diese Leistung wird daran bemessen, wie diese ausgeführt wird. Meint also, ob Lieferung oder sonstige Leistung der Sache der Ausführung entsprechen, weiterhin die Beteiligung von Leistenden sowie dem Empfänger der Leistung und schlussendlich durch das Empfangen einer Zahlung für erbrachte Leistungen.¹¹³

Im §12 UStG sind die geltenden Steuersätze normiert, der Regelsteuersatz beträgt 19 Prozent und der ermäßigte 7 Prozent.¹¹⁴

6.2 Rechtsfolgen und Pflichten für Influencer

6.2.1 Umsatzsteuererklärung und Umsatzvorsteueranmeldung

Für Umsätze gemäß §1 UStG muss laut §18 Abs. 3 UStG eine jährliche Umsatzsteuererklärung abgegeben werden. Zusätzlich ist nach §18 UStG eine regelmäßige Umsatzsteuervoranmeldung notwendig, insofern die Steuer im vergangenen Kalenderjahr 1.000 Euro überschritt. Diese Regelung trifft nach §18 Abs. 2 S. 3 UStG zu. Ein Neuunternehmer ist gemäß §18 Abs. 2 S. 4 UStG unbeachtet dem Vorjahr und etwaigen Umsatzsteuerzahlungen ver-

¹¹¹ Vgl. BFH v. 20.8.2009 – V R 32/08, BStBl. II 2008, 88, DStRE 2009, 1319; Abschn. 1.1 Abs. 1 S. 1 UStAE. zitiert bei: Brunckhorst/Sterzinger: Umsatzsteuerliche Beurteilung von Bloggern, YouTubern und Podcastern, DStR 2018, 1743 (1743).

¹¹² Vgl. BFH v. 16.1.2014 – V R 22/13, BFH/NV 2014, 736. zitiert bei: Brunckhorst/Sterzinger: Umsatzsteuerliche Beurteilung von Bloggern, YouTubern und Podcastern, DStR 2018, 1743 (1744).

¹¹³ Vgl. BFH v. 29.9.2000 – V B 16/00, BFH/NV 2001, 351, BeckRS 2000, 25005248.

¹¹⁴ Vgl. *Kraft/Kraft*, Grundlagen der Unternehmensbesteuerung, 321.

pflichtet, für das aktuelle und darauffolgende Kalenderjahr eine monatliche Umsatzsteuervoranmeldung vorzunehmen.¹¹⁵

Für eine ordnungsgemäße Nachweisbarkeit und Zuordnung besteht die Pflicht der Angabe der Steuernummer oder der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer auf den Rechnungen der Unternehmen. Diese Steuernummer wird vom Finanzamt im Zuge der Anmeldung der Tätigkeiten von den Unternehmen vergeben. Hierbei wird auch die Frage geklärt, ob eine Umsatzsteuer Identifikationsnummer benötigt wird. Vergeben wird diese durch das Bundeszentralamt für Steuern und wird benötigt, sobald Geschäfte außerhalb Deutschlands abgewickelt werden.¹¹⁶

Ausnahme für die Umsatzsteuererhebung bildet die Kleinunternehmerregelung. Da die Verpflichtung hinsichtlich einer Erhebung der Umsatzsteuer in Abhängigkeit zu den Umsätzen steht, besteht eine Möglichkeit zur Befreiung für Kleinunternehmer. Betrachtet werden dafür das aktuelle und das vorausgegangene Kalenderjahr. Die jeweiligen Umsatzschwellen zuzüglich der Umsatzsteuer betragen für das aktuelle Jahr 50.000 Euro und für das vergangene Jahr 22.000 Euro (ab dem Jahr 2020). Bei Zutreffen dieser Regelung wird auf die Umsätze entsprechend §1 Abs. Nr. 1 UStG keine Umsatzsteuer erhoben. Für Neuunternehmer und Neugründungen von Unternehmen bezieht sich die Regelung auf die Berechnung der mutmaßlichen Gewinne des aktuellen Kalenderjahres. Folglich kommt lediglich die Umsatzschwelle von 22.000 Euro in Betracht.¹¹⁷

Ein wesentlicher positiver Aspekt dieser Kleinunternehmerregelung vor allem zu Beginn der Unternehmertätigkeit ist, dass das Ausmaß an Bürokratie eingedämmt und überschaubarer wird. Die Verpflichtung bezogen auf die Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung entfällt bei Zutreffen der Regelung.

¹¹⁵ Vgl. Abschn. 18.7 Abs. 1 UStAE. zitiert bei: Brunckhorst/Sterzinger: Umsatzsteuerliche Beurteilung von Bloggern, YouTubern und Podcastern, DStR 2018, 1743 (1744).

¹¹⁶ Vgl. *Deutsche Industrie und Handelskammer München*, IHK Ratgeber Umsatzsteuer erhältlich im Internet unter: <https://www.ihk-muenchen.de/de/Service/Recht-und-Steuern/Steuerrecht/Umsatzsteuer/>, (besucht am 11. Oktober 2021).

¹¹⁷ Vgl. Abschn. 19.1 Abs. 4 S. 2 UStAE. zitiert bei Brunckhorst/Sterzinger: Umsatzsteuerliche Beurteilung von Bloggern, YouTubern und Podcastern, DStR 2018, 1743 (1744).

Wichtig zu beachten ist allerdings, dass dennoch die Pflicht zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung bestehen bleibt.¹¹⁸

Für *Influencer*, welche durch ihre ausgeübten Tätigkeiten die Umsatzsteuer ausweisen und berücksichtigen müssen, kann so eine deutliche Entlastung geschaffen werden.

Als negative Folge, aus Sicht des Steuerpflichtigen der Kleinunternehmerregelung, kann der Verzicht auf den Vorsteuerabzug angesehen werden. Plant ein Unternehmer, besonders bei einer Neugründung, höhere Investitionen, hat dieser die Möglichkeit auf die Besteuerung als Kleinunternehmer zu verzichten. Eine Geltendmachung erfolgt im Laufe des Kalenderjahres. Dies kann ebenfalls rückwirkend erfolgen, jedoch nur mit einer Erklärung zum Beginn des Kalenderjahres. Hierfür wird gegenüber dem betreffenden Finanzamt formlos bezüglich der Umsatzsteuer optiert. Entsprechend §19 Abs. 2 S. 2 UStG ergibt sich für den Unternehmer daraus eine fünfjährige Bindung dieser Option zur Regelbesteuerung.¹¹⁹

6.2.2 Leistungsverkehr innerhalb Europäischer Union

Influencer und deren Bereitstellung von Dienstleistungen findet sehr häufig in Zusammenarbeit mit Firmen statt, welche einen Sitz außerhalb Deutschlands innehaben. Hat ein Kooperationspartner seinen Firmensitz nicht in Deutschland, jedoch in einem anderen EU-Staat, darf von dem *Influencer* keine Umsatzsteuer ausgewiesen werden. Stellt der *Influencer* eine Rechnung an den Auftraggeber, beispielsweise mit Firmensitz in Frankreich, wird keine Umsatzsteuer ausgewiesen. Der Auftraggeber muss sich in diesem Fall eigenständig um die Abführung der Umsatzsteuer bemühen. Die Pflicht in diesen Fällen besteht für *Influencer* darin, eine zusammenfassende Meldung abzugeben, wofür die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer benötigt wird. Aufgrund vieler unterschiedlicher Betrachtungsweisen und Fälle ist es hierfür

¹¹⁸ Vgl. BFH v. 24.7.2013 – XI R 14/11, BStBl. II 2014, 210, DStR 2013, 2622 Rn. 34.

¹¹⁹ Vgl. Abschn. 19.2 Abs. 1 S. 4 UStAE. zitiert bei Brunckhorst/Sterzinger: Umsatzsteuerliche Beurteilung von Bloggern, YouTubeern und Podcastern, DStR 2018, 1743 (1744).

ratsam, professionelle Unterstützung in Form von Steuerberatern zur Hilfe zu nehmen.¹²⁰

6.2.3 Leistungsverkehr Drittländer

Prinzipiell gilt bei dem Export von Waren aus Deutschland für die inländischen Lieferanten eine Befreiung für die Abführung der Umsatzsteuer. Betrachtet man die Regelungen hinsichtlich der Umsatzsteuer von Drittländern, lassen sich deutliche Unterschiede gegenüber denen in Deutschland erkennen. Dies bedeutet für deutsche *Influencer*, dass gegebenenfalls ein Ausweis der Umsatzsteuer auf einer Rechnung für das Drittland notwendig ist. Auch hier wird aufgrund des Aufwandes und der großen Unterschiede die Zuhilfenahme einer professionellen Unterstützung für die korrekte Besteuerung empfohlen.¹²¹

6.2.4 Influencer-Tätigkeiten und die Umsatzsteuer

Für *Influencer*, welche umsatzsteuerpflichtig sind, besteht somit die Pflicht zum Einbehalten der Umsatzsteuer. Dies gilt für alle Einnahmen und der daraus entstehenden Umsätze, folglich also auch für Produkte oder Dienstleistungen. In der Umsatzsteuererklärung muss dementsprechend der Marktwert des Produktes und die aus diesem resultierende Umsatzsteuer angegeben und gezahlt werden. Erhält ein *Influencer* zum Beispiel eine Handtasche für ein Werbevideo auf seinem Profil und darf diese als Entlohnung behalten, muss er die für diese Handtasche laut Ladenpreis anfallende Umsatzsteuer angeben.¹²²

Die Umsatzsteuer und deren Wichtigkeit spiegeln sich in ihrer Komplexität wider. Durch eine korrekte Abrechnung und Belegung lassen sich Sanktionen, Nachzahlungen oder Strafen vermeiden.

¹²⁰ Vgl. *Siegel/Siegel*, Steuertipps für YouTuber, Blogger und Influencer, 32 .

¹²¹ Vgl. *Ebenda*, 33 .

¹²² Vgl. *Ebenda*, 38 .

7 Ausblick

Influencer und deren Tätigkeiten zeigen eine große Vielfalt bezüglich der Erzielung von Einnahmen. Das immer größere Interesse von Unternehmen an Kooperationen mit *Influencern* macht deutlich, dass diese fester Bestandteil im Werbebudget sind. Das erzielen von Einkünften durch *Social-Media* stellt keine unbedeutende Rolle hinsichtlich des daraus entstehenden Steueraufkommens dar. Der BMF hat bereits einen ersten FAQ Leitfaden für *Influencer* veröffentlicht. Gleichmaßen dient er als erste Hilfestellung für *Influencer*, zeigt aber auch, dass der Fokus auf die steuerliche Betrachtung eben dieser gerichtet ist. Die Bundesregierung stellt einen weiteren ausführlicheren Leitfaden durch den BMF in Aussicht.¹²³

8 Fazit

Der Beruf *Influencer* entwickelt sich immer weiter und ist zu einem festen Bestandteil in der Berufswelt geworden. Das dadurch mögliche Steuervolumen ist nicht unerheblich wodurch das Interesse der Finanzverwaltungen deutlich gewachsen ist. Die steuerrechtliche Komponente besonders für hauptberufliche *Influencer* ist dementsprechend nicht zu vernachlässigen. Die Einordnung der Tätigkeiten kann überwiegend den gewerblichen Einkünften zugeordnet werden. Eine klare Abgrenzung ist dennoch schwierig und führt so zu Unsicherheiten und Problemen. Aktuell ist es notwendig, die jeweiligen Tätigkeiten von *Influencern* intensiv zu beurteilen, um eine korrekte Besteuerung vorzunehmen. Besonders für die Betrachtung als Freiberufler wäre eine Überarbeitung der Katalogberufe notwendig. Durch eine Reformierung dieses Kataloges könnte eine Abgrenzung der Tätigkeiten zielgerichtet erfolgen. Desweiteren würde sich so eine deutlich besser getrennte Behandlung bei einer Mischstätigkeit ergeben. Unter den derzeitigen Gesichtspunkten zeichnet sich die Tendenz ab, dass die steuerliche Behandlung von *Influencern* ein hohes Streitpotenzial birgt und im Zweifel Gutachter und Finanzgerichte zu Rate gezogen werden müssen.

¹²³ Vgl. BT-Drs. 19/21307. zitiert bei: Biehl/Kloster, LSW 2021, 373 (374).

Literaturverzeichnis

Biehl, Jan Thomas/ Kloster, Dr. Florian, Influencer: Einkünfteerzielung über Instagram, TikTok, Youtube & Co., LSW, Heft 07/2021, S. 373-377.

Blesin, Julia-Maria, Das Geschäftsmodell Influencer: Möglichkeiten der Zusammenarbeit mit Bloggern, Instagrammern und Co in Schach, Annika/Lommatzsch, Thomas (Hrsg.), Influencer Relations Marketing und PR mit digitalen Meinungsführern, Hannover 2018, S. 237-250 .

Brandis/Heuermann (Hrsg.), Ertragsteuerrecht – Kommentar, 158 Auflage, München 2021.

Brunckhorst, Andreas/Sterzinger, Christian Ertragsteuerliche Beurteilung von Bloggern, Podcastern und YouTubern, DStR 2018, 1689-1693.

Brunckhorst, Andreas/Sterzinger, Christian Ertragsteuerliche Beurteilung von Bloggern, Podcastern und YouTubern, DStR 2018, 1743-1749.

Dinkelbach, Prof. Dr. Andreas, Ertragsteuern, Einkommensteuer, Körperschaftssteuer, Gewerbesteuer, 8. Auflage, Köln 2019.

Herrmann/Heuer/Raupach (Hrsg.), Einkommensteuer- Körperschaftsteuergesetz – Kommentar, 2021 Köln.

Homuth, Ralph, Einkünfte X.0: Blogger, Influencer, YouTuber & Co. Steuerliche Aspekte des Social-Media-Bereichs, NWB Nr. 26, 25. Juni 2018, S. 1891.

Kraft, Cornelia/Kraft, Gerhard, Grundlagen der Unternehmensbesteuerung. Die wichtigsten Steuerarten und ihr Zusammenwirken, 5. Auflage, Bielefeld/Halle (Saale) 2017.

Klein (Hrsg.), Abgabenordnung AO – Kommentar, 15. Auflage, München 2020.

Korn, Klaus, Probleme bei der ertragsteuerlichen Abgrenzung zwischen freier Berufstätigkeit und Gewerbe, in DstR 1995 S. 1249 – 1256.

Landmann/Rohmer (Hrsg.), Gewerbeordnung und ergänzende Vorschriften: GewO – Kommentar, 85. Auflage, München 2020

Schäfer, Michael, Die Besteuerung von Social-Media Berufen in der Ertragsteuer, StB 2019 S. 209-217.

Schmidt, Sebastian/Kollmann, Sinja/Karl, Florian: Rasanter Aufstieg der Influencer - Neue Berufsgruppe im Fokus der Finanzverwaltung, DStR 2021, S. 765-772.

Schreiber, Ulrich, Besteuerung der Unternehmen. Eine Einführung in Steuerrecht und Steuerwirkung, 4. Auflage, Mannheim 2017.

Schmidt/Weber-Grellet (Hrsg.), Einkommensteuergesetz – Kommentar, 37. Auflage, München 2018.

Siegel, Prof. Dr. Thomas/Siegel, Felix, Steuertipps für YouTuber, Blogger und Influencer. Die besten Strategien für Ihren Erfolg, 1. Auflage, Bayern 2020.

Wachter (Hrsg.), Praxis des Handels- und Gesellschaftsrechts – Kommentar, 5. Auflage, Bonn 2020.

Wendt/Suchanek/Möllmann/Heinemann (Hrsg.), GewStG – Kommentar, 1. Auflage, Köln 2019.

Quellenverzeichnis

Dege, Prof. Dr. Frank, Gabler Wirtschaftslexikon, Revision von Influencer vom 26.10.2018, erhältlich im Internet: <https://wirtschaftslexikon.gabler.de/definition/influencer-100360/version-340187> (besucht am 10. September 2021).

Deutsche Industrie und Handelskammer Offenbach, Informationen zum Steuerrecht erhältlich im Internet: <https://www.offenbach.ihk.de/recht-und-steuern/steuerrecht/steuerrecht-von-a-z/gewerbesteuer/> (besucht am 24. September 2021)

Deutsche Industrie und Handelskammer Bonn/Rhein-Sieg, Ein Merkblatt Ihrer IHK erhältlich im Internet: https://www.ihkbonn.de/fileadmin/dokumente/Downloads/Recht_und_Steuern/Gewerbesteuer/Die_Gewerbesteuer.pdf. (besucht am 24. September 2021)

Deutsche Industrie und Handelskammer München, IHK Ratgeber Umsatzsteuer erhältlich im Internet unter: <https://www.ihk-muenchen.de/de/Service/Recht-und-Steuern/Steuerrecht/Umsatzsteuer/>, (besucht am 11. Oktober 2021)

Online Marketing Lexikon, Unternehmer.de, Definition von Influencer, erhältlich im Internet: <https://unternehmer.de/lexikon/online-marketing-lexikon/influencer> (besucht am 10. September 2021).

Online Marketing Lexikon, Unternehmer.de, Definition von Influencer, erhältlich im Internet: <https://unternehmer.de/lexikon/online-marketing-lexikon/micro-influencer> (besucht am 10. September 2021).

Rechtssprechungsverzeichnis

BFH vom 14.8.1980 – IV R 9/77, BStBl. II 1981, 21, BeckRS 1980, 22005445.

BFH vom 14.8.1980 – IV R 9/77, BeckRS 1980, 22005445.

BFH vom 20.2.1958 – IV 560/56 U, BStBl. III 1958, 182, BeckRS 1958, 21002463.

BFH vom 10.3.1960 – IV 105/58, DB 1960, 628, BeckRS 1960, 21008876.

BFH vom 14.12.1976 – VIII R 76/75, BStBl. II 1977, 474, BeckRS 1976, 22003813.

BFH vom 11.7.1991 – IV R 33/90, BStBl. II 1992, 353, NJW 1992, 1343.

BFH vom 11.7.1991 – IV R 102/90, BStBl. II 1992, 413, DStR 1992, 286.

BFH vom 19.8.1982 – IV R 64/79, BStBl. II 1983, 7, NJW 1983, 1224.

BFH vom 14.5.1958 – IV 278/56 U, BStBl. III 1958, 316, BeckRS 1958, 21002514; vom 18.1.1962 – IV 270/60 U, BStBl. III 1962, 131, BeckRS 1962, 21002104; vom 30.10.1975 – IV R142/72, BStBl. II 1976, 192, BeckRS 1975, 22003407.

BFH vom 4.3.1970 – I R 140/66, BStBl. II 1970, 428, BeckRS 1970, 22000471

BFH vom 4.3.1970 – I R 140/66, BStBl. II 1970, 428, BeckRS 1970, 22000471

BFH vom 14.5.1958 – IV 278/56 U, BStBl. III 1958, 316, BeckRS 1958, 21002514.

BFH vom 26.5.1971 – IV 280/65, BStBl. II 1971, 703, BeckRS 1971, 22001070.

BFH vom 10.9.1998 – IV R 16/97, BStBl. II 1999, 215, DStR 1999, 106.

BFH vom 30.10.1975 – IV R 142/72, BStBl. II 1976, 192, BeckRS 1975, 22003407.

BFH vom 14.5.1958 – IV 278/56 U, BStBl. III 1958, 316, BeckRS 1958, 21002514.

BFH v. 30.11.1978 – IV R 15/73, BStBl. II 1979, 236, BeckRS 1978, 22004697.

BFH vom 25.4.1978 – VIII R 149/74, BStBl. II 1978, 565, BeckRS 1978, 22004451; vom 24.9.1998 – IV R 16/98, BFH/NV 1999, 602, BeckRS 1998, 30024974; vom 16.9.2014 – VIII R 5/12, BStBl. II 2015, 217, DStRE 2015, 272.

BFH vom 2.12.1971 – IV R 145/68, BStBl. II 1972, 315, BeckRS 1971, 22001324.

BFH vom 10.3.1960 – IV 105/58, DB 1960, 628, BeckRS 1960, 21008876.

BFH vom 27.9.1988 – VIII R 193/83, BStBl. II 1989, 414, BeckRS 1988, 22008689; H 15.1 EStH.

BFH vom 10.5.1961 – IV 155/60 U, BStBl. III 1961, 317, BeckRS 1961, 21003248; vom 18.10.1962 – IV 319/60 U, BStBl. III 1963, 38, BeckRS 1962, 21002020; vom 14.7.2004 – I R 106/03, BFH/NV 2005, 154, IStR 2005, 205; vom 20.12.2017 – I R 98/15, DStR 2018, 449.

BFH vom 10.4.1987 – V B 67/86, BFH/NV 1987, 674, BeckRS 1987, 5713.

BFH vom 12.1.1983 – IV R 177/80, BStBl. II 1983, 425, BeckRS 1983, 22006392.

BFH vom 9.8.1989 – X R 130/87, BStBl. II 1989, 901, BeckRS 1989, 22009124.

BFH vom 19.11.1985 – VIII R 310/83, BStBl. II 1986, 719.

BFH vom 25.4.1989 – VIII R 294/84, BFH/NV 1990, 261; vom 9.8.1989 – X R 130/87, BStBl. II 1989, 901, BeckRS 1989, 22009124; vom 21.1.2005 – XI B 23/04, BFH/NV 2005, 1134, BeckRS 2005, 25007741; v. 20.3.2013 – X R 38/11, BFH/NV 2013, 1125, BeckRS 2013, 95064; vom 17.6.2020 – X R 15/18, DStR 2020, 2591.

BFH vom 20.3.2013 – X R 38/11, BFH/NV 2013, 1125, BeckRS 2013, 95064.

BFH vom 9.8.1989 – X R 130/87, BStBl. II 1989, 901, BeckRS 1989, 22009124.

BFH vom 25.4.1989 – VIII R 294/84, BFH/NV 1990, 261.

BFH vom 4.6.1987 – V R 9/79, BStBl. II 1987, 653, NJW 1988, 935.

BFH vom 20.8.2009 – V R 32/08, BStBl. II 2008, 88. ?

BFH vom 16.1.2014 – V R 22/13, BFH/NV 2014, 736.

BFH vom 29.9.2000 – V B 16/00, BFH/NV 2001, 351, BeckRS 2000, 25005248.

BFH vom 24.7.2013 – XI R 14/11, BStBl. II 2014, 210, DStR 2013, 2622 Rn. 34.

BVerwG vom 11.7.2011 – 8 C 23/10, BFH/NV 2011, 2223, BeckRS 2011, 53134.

FG Schleswig-Holstein vom 2.11.2006 – 5 K 32/06, EFG 2007, 524, BeckRS 2006, 26022300.

RFH vom 8.3.1939 – VI 568/38, RStBl. 1939, 577.

Eidesstattliche Erklärung

Ich erkläre hiermit, dass ich die vorliegende Bachelorarbeit selbständig verfasst und keine anderen als die angegebenen Quellen und Hilfsmittel benutzt habe, alle Ausführungen, die anderen Schriften wörtlich oder sinngemäß entnommen wurden, kenntlich gemacht sind und die Arbeit in gleicher oder ähnlicher Form noch nicht Bestandteil einer Studien- oder Prüfungsleistung war.

Franziska Börnicke

Halle (Saale), 08. November 2021